



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

Processo n° 10909.003030/2005-11
Recurso n° 509.758 Voluntário
Acórdão n° **3202-00.388 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de outubro de 2011
Matéria COFINS - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente GLOBOVEL COMÉRCIO DE VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 01/01/2000, 31/05/2005

COFINS. FALTA DE RECOLHIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Os prazos para constituir crédito da Fazenda Nacional pertinente às contribuições para a Seguridade Social são os de cinco anos previstos nos artigos 150, § 4º ou 173, I, do CTN, tendo em vista a edição da Súmula Vinculante nº 8 do STF que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91 que estabelecia o prazo de dez anos.

TERMO INICIAL PARA A CONTAGEM DO PRAZO. ENTENDIMENTO DO STJ. RECURSO REPETITIVO (ART. 543-C DO CPC). PRELIMINAR DE DECADÊNCIA REJEITADA.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista nos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 62-A do Regimento Interno do CARF). No que respeita à matéria sob exame, e em julgamento realizado na sistemática do art. 543-C do CPC, o STJ entendeu que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN, relativamente aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, como no caso em exame. Verificado que o lançamento foi efetuado nesse prazo, há que se rejeitar a preliminar de decadência.

COFINS CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL PELO STF. REPERCUSSÃO GERAL (ART. 543-B DO CPC).

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na

sistemática prevista nos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art. 62-A do Regimento Interno do CARF). O Plenário do STF declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, afastando o alargamento pretendido por este dispositivo e restringindo a base de cálculo da contribuição do Cofins ao faturamento, qual seja, a receita bruta da venda de mercadorias, da prestação de serviços ou da venda de mercadorias e da prestação de serviços, bem como reconheceu, posteriormente, a existência de repercussão geral da questão através do RE 585.235/MG.

COMERCIANTE VAREJISTA CONCESSIONÁRIO DE VEÍCULOS. DESCABIDA A EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS NÃO CUMULATIVA DE VALORES RECEBIDOS DO FABRICANTE A TÍTULO DE INCENTIVOS DE VENDA.

Créditos efetuados por fabricante de veículos em favor de comerciante varejista, no âmbito de programa de incentivo de vendas, não se enquadram como "receitas de venda" e não podem ser excluídos da base de cálculo da Cofins não cumulativa.

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 decadência e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário.

José Luiz Novo Rossari – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Luiz Novo Rossari, Rodrigo Cardozo Miranda, Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luis Eduardo Garossino Barbieri e Octávio Carneiro Silva Correa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-I/SP, que considerou procedente o lançamento por falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referente ao período de 1º/1/2000 a 31/12/2004 e de 1º/5 a 31/5/2005.

Por bem historiar os fatos adoto e transcrevo o relatório constante do acórdão do órgão julgador de primeira instância, *verbis*:

“Cuida o presente processo da lavratura de auto de infração (fls. 458 a 462) – incluindo respectivos termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados (fls. 447 a 457, 464 a 474) –, contra o sujeito passivo em epígrafe, cuja ciência se deu em **29/9/2005** (fl. 458), sendo constituído crédito tributário relativamente à contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS),

relativamente ao código Receita **2960** (COFINS – LANÇAMENTO DE OFÍCIO), no valor de R\$494.365,03, juros de mora (calculados até 31/8/2005) no valor de R\$157.439,22, multa de ofício no valor de R\$370.773,56 (fl. 458), cujos fatos geradores se referem a 31/1 a 31/12/**2000**, 31/1 a 31/12/**2001**, 31/1 a 30/12/**2002**, 31/1 a 31/12/**2003**, 31/1 a 31/12/**2004** e 31/5/**2005**; sendo que a descrição dos fatos e enquadramento legal constam discriminados, respectivamente, às fls. 458, 459, 461 e 462.

2. Consta às fls. 73 que, em 8/6/2005, teve início a respectiva ação fiscal. E é relatado às fls. 464 a 474 que foi lavrado Termo de Encerramento e Verificação Fiscal, parte integrante do referido auto de infração, cuja ciência se deu em 29/9/2005 (fl. 463 e 474).

3. Irresignado com o lançamento de que teve ciência em **29/9/2005** (fl. 458), o contribuinte apresentou, em **31/10/2005** (fl. 488), impugnação que consta às fls. 488 a 506, acompanhada dos documentos às fls. 507 a 543, por meio da qual, em síntese, assim se manifesta, *ipsis verbis*:

3.1. Inicialmente, a impugnante alega às fls. 496 e 497 **decadência** no que toca ao lançamento da COFINS no período de 31/1/2000 a 31/8/2000:

[...] é de clareza solar as disposições legais que determinam a ocorrência da decadência do direito do Fisco lançar nos casos de lançamentos sujeitos a homologação – como o presente – contados 05 (cinco) anos da data da ocorrência do fato gerador.

[...]

Nem se alegue [...] que no que diz respeito às contribuições sociais tal prazo seria de 10 anos. [...]

[...]

Adotar tal entendimento corresponde a interpretar que a disposição do artigo 45 da Lei Ordinária 8.212/91 e o artigo 95 do Decreto 4.524/2002 tiveram o condão de abrogar o texto expresso do artigo 150 do CTN norma admitida no sistema como Lei Complementar, o que evidentemente não se pode admitir

Diante disso, requer-se preliminarmente o reconhecimento da decadência do Fisco lançar créditos tributários relativos aos períodos de 31/01/2000 a 31/08/2000, uma vez que o Auto de Infração ora contestado foi lavrado posteriormente o transcurso do prazo legalmente estabelecido para tal direito.

3.2. Consta às fls. 497 a 499 arrazoado relativo à alegada **inconstitucionalidade** da Lei n.º 9.718/98 que serviu de fundamento à lavratura do auto de infração:

[...] a Lei Ordinária n.º 9.718/98 não tem sustentação constitucional e não pode prevalecer – como quer fazer valer o Auto – para as operações que não são estritamente reconhecidas como “faturamento”.

[...] tal lei estipulou base de cálculo da Cofins, extrapolando o conceito técnico de “faturamento”, tal como previsto no artigo 195, I, da CF/88, por considerar não apenas a receita da venda de bens e serviços, mas também todas as demais receitas, inclusive as financeiras, que não são nem podem ser equiparadas a faturamento..

[...]

Há, pois, lei complementar explicitando o conteúdo e alcance do termo "faturamento" para efeitos do inciso I. do art. 195 da CF/88. [...]

Não obstante, sobreveio a Lei nº 9.718/98, que embora estabeleça, em seu artigo 2, que a COFINS será calculada com base no faturamento das pessoas jurídicas de direito privado, equipara aquele conceito ao de receita bruta [...]. Essa definição legal abrange, pois, as mais valias, as receitas financeiras e outras, que não se inserem na noção própria de faturamento.

[...] não há dívida alguma de que a lei [n.º 9.718/98] promoveu inconstitucional alargamento da base de cálculo da COFINS, extravasando seu âmbito de competência constitucional, que autoriza sua instituição, apenas, com base no conceito estrito de faturamento.

Por isso, é flagrantemente inconstitucional a cobrança a título da contribuição, tomando-se por base o conceito alargado de faturamento veiculado pelo artigo 3 da Lei nº 9.718/98 ("a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica"), por ser este incompatível com a noção constitucional consolidada pelo STF.

[...]

Diante disso esse i. órgão julgador há que reconhecer a inconstitucionalidade de tal alargamento para deixar de exigir COFINS sobre receitas que não se enquadram na definição legal de faturamento.

3.3. Consta à fl. 501, quanto ao recolhimento a menor da COFINS no regime **cumulativo**, o seguinte:

*[...] **há que se verificar uma peculiaridade do sistema de tributação do setor automotivo.***

[...] ficou estabelecido [por conta do disposto no art. 44 da Medida Provisória (MP) n.º 1.991/2000, regulamentado pela Instrução Normativa (IN) n.º 54/2000] que a base de cálculo será o montante cobrado do concessionário na nota fiscal de venda, exceto os valores de ICMS "retido" pelo regime de substituição tributária, de seguro e transporte.

Tem-se, portanto, que a base de cálculo foi fixada tendo como pressuposto o pagamento a ser efetuado pelo Contribuinte Substituto que são as pessoas jurídicas fabricantes ou importadores dos produtos mencionados na legislação.

[...] as receitas obtidas com a venda dos produtos – e a devolução de parte do valor pago assim o é – não deve integrar a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS.

*Esse raciocínio reforça-se pela simples verificação de que no parágrafo único do artigo 6º da IN 54, **está vetada a exclusão da base de cálculo dos valores pagos a produtos não sujeitos ao regime de Substituição Tributária.***

Ora, se está vetada a exclusão da base de cálculo das contribuições dos valores não sujeitos ao regime de substituição tributária, é correto o entendimento que o legislador deixou de mencionar – por óbvio que é – que as operações sujeitas a tal

regime não deveriam integrar a base, sob pena de se estar tributando duas vezes o mesmo valor!

3.3.1. Relativamente aos anos-calendários 2000 e 2001, constam as seguintes afirmações:

3.3.1.1. Consta à fl. 501 que:

[...] [a autoridade fiscal a quo] entendeu que a Impugnante deixou de recolher a contribuição em operações registradas na contabilidade como "Outras Receitas Administrativas" e "Incentivos de Vendas" (contas 745 e 746 respectivamente).

Conforme o Termo de Verificação Fiscal e Encerramento de Fiscalização, em **outras receitas administrativas** há a rubrica de "notas de crédito Ford", "depósito FORD formação de plano" e "comissão de corretagem". Em **incentivos de vendas** há a rubrica "nota de crédito Ford".

3.3.1.2. Consta à fl. 502 e 503 esclarecimentos relativos às seguintes rubricas:

"Das notas de crédito Ford"

As notas de crédito Ford registradas na conta outras receitas administrativas compreendem operações decorrentes de incentivos de vendas, comissão de vendas diretas, subvenção de juros.

As operações de incentivos de vendas são muito comuns e recorrentes no mercado, quando determinada montadora decide incrementar sua participação no mercado, lançando mão de campanhas de marketing e afins.

Assim, os créditos efetuados o são como redução do custo do automóvel, consistente portanto em desconto "a posteriori" concedido sobre a operação anterior de venda do veículo ao concessionário.

*No aspecto técnico contábil, para o concessionário um tal desconto melhor se classifica como **Reajuste de Custo**, ou seja o preço de compra desse veículo passou a ser menor.*

Assim entendendo, o valor creditado pela FORD ao concessionário não consiste em uma receita, mas uma diminuição do preço de pago pelo último à FORD.

[...] *não constitui receita para o concessionário. Não havendo receita, não há que se falar em incidência das contribuições PIS e COFINS.*

[...]

[...] *no período aplicava-se a substituição tributária, significando que os valores dos créditos já haviam sido tributados.*

"Da formação do plano "

[...] *registrada na conta outras receitas administrativas referem-se a quota parte da montadora de quantia colocada à disposição da concessionária como forma de lastrear operações de financiamento de venda de automóveis.*

Não se trata de receita de venda de bens ou serviços e como já visto não podem integrar a base de cálculo da COFINS, [...] uma vez que não se coaduna com o conceito constitucionalmente previsto (art.

195, I CF) para faturamento considerando que a Lei 9.718/98 carece de eficácia.

“Da comissão de corretagem”

[...] *são receitas que geraram autuação e estão sendo quitadas no ato da interposição da presente impugnação.*

3.3.2. Em relação ao ano-calendário 2002, há, ainda, à fl. 504, relativamente ao regime cumulativo, as seguintes afirmações:

[...] *quando a incidência da COFINS se dava de forma cumulativa e em parte pelo regime monofásico (a partir de 01.11.2002 – o i. agente fiscal entendeu que a Impugnante deixou de recolher a contribuição em operações registradas na contabilidade como "Incentivos de Vendas" (conta 3.1.1.03) e "Juros Recebidos" (conta 3.2.1.02); "Outras Receitas Administrativas" (conta 3.2.2.02) "Outras Receitas Operacionais" (3.2.2.04).*

Como já dito receitas de incentivo de vendas não integram a base de cálculo da COFINS, nos termos do quanto já exposto.

3.3.3. Em relação ao ano calendário 2003 e janeiro de 2004, há à fl. 504 e 505, relativamente ao regime cumulativo, as seguintes asserções:

[...] *[a autoridade fiscal a quo] entendeu que a Impugnante deixou de recolher a contribuição em operações registradas na contabilidade como "Outras Receitas Administrativas" e "Incentivos de Vendas" (contas 745 e 746 respectivamente).*

Tais receitas não integram a base de cálculo da COFINS uma vez não se tratarem de receitas de vendas de bens e serviços.

A exigência da contribuição social sobre tal base de cálculo é manifestamente ilegal uma vez que a legislação que lhe dava suporte é alterou sem amparo constitucional o conceito de faturamento, alargando-o indevidamente.

3.4. Quanto ao recolhimento a menor da COFINS a partir de fevereiro de 2004, tem-se o que segue:

3.4.1. Quanto ao ano-calendário 2004, a partir de fevereiro desse ano, consta à fl. 505 que:

No período relativo ao ano calendário 2004, a partir de fevereiro, o i. agente fiscal entendeu que a Impugnante deixou de recolher a contribuição em operações registradas na contabilidade como Outras Receitas Administrativas".

A teor do quanto já exposto, os créditos da Ford citados nas contas do período são, na verdade, reajuste do custo. São descontos "a posteriori" concedidos pela montadora e que não integram a base de cálculo da COFINS, como já explicitado.

[...] *[haveria de ser reconhecido] que tal “desconto” tratava-se de receita meramente financeira. Por ser assim, não há incidência da COFINS uma vez que receitas financeiras são tributadas à alíquota 0.*

3.4.2. Quanto ao ano-calendário 2005, consta às fls. 505 e 506 que:

No período relativo ao ano calendário 2005, o i. agente fiscal entendeu que a Impugnante deixou de recolher a contribuição em

operações registradas na contabilidade como "Incentivos de Vendas" e "Incentivos de Vendas Coqueiro".

A teor do quanto já exposto, os créditos da ford registrados como outras receitas financeiras são, na verdade, reajuste do custo. São descontos "a posteriori" concedidos pela montadora e que não integram a base de cálculo da COFINS.

[...] [haveria de ser reconhecido] que tal "desconto" tratava-se de receita meramente financeira. Por ser assim, não há incidência da COFINS uma vez que receitas financeiras são tributadas à alíquota 0.

3.5. Ainda à fl. 506 a impugnante esclarece que:

[...] em razão do reduzido prazo para apresentação desta defesa (se comparado à enorme quantidade de notas fiscais envolvidas), parte dos documentos ainda está sendo providenciada pela Defendente e também solicitados à Montadora, e será apresentada oportunamente.

3.6. Relativamente ao pedido da impugnante, consta à fl. 506 que:

[...] evidenciada a total falta de fundamento da acusação fiscal, a Defendente [...] requer seja o auto de infração julgado improcedente, cancelando-se a incabível exigência fiscal formulada por seu intermédio, ao menos a parte em que comprovadamente não ocorreu nenhuma omissão de receita determinando seja recalculado os valores autuados, tudo por ser medida de inteira JUSTIÇA!

4. O presente processo foi encaminhado a esta Delegacia, nos termos do despacho exarado à fl. 544.

5. É o relatório."

O julgamento de primeira instância foi realizado pela 9ª Turma da DRJ em São Paulo-I/SP, que, por unanimidade de votos, concluiu pela procedência do lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SPO-I nº 16-22.675, de 27/8/2009 (fls. 545/565), cuja ementa assim dispôs:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA. SÚMULA DO STF Nº 8/2008. LEI COMPLEMENTAR Nº 128/2008 .

Em obediência ao expresso na Súmula do STF nº 8/2008, por força de seu efeito vinculante, para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do inciso I, art. 173 do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Lei Complementar nº 128/2008 revogou expressamente o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

COMERCIANTE VAREJISTA (CONCESSIONÁRIO DE VEÍCULOS). HIPÓTESES DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. INCENTIVOS DE VENDA. IMPOSSIBILIDADE.

A ocorrência de incentivos de vendas concedidos por fornecedor a concessionário de veículos não autoriza a sua exclusão da base de cálculo da COFINS. (Art. 44 da MP nº 1.991-15/2000 e, posteriormente, no art. 43 da MP nº 2.158-35/2001; IN SRF nº 54/2000 e IN SRF nº 247/2002; inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98; alínea “a” do inciso V do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.833/2003.)

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

Falece competência à autoridade administrativa julgadora para apreciar inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico pátrio.

FASE LITIGIOSA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

Na fase litigiosa do processo administrativo fiscal, o momento processual para apresentação de provas é o definido pelo disposto no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores.

Lançamento Procedente”

O órgão julgador decidiu, quanto à preliminar, que não há que falar-se de decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito em relação a fatos geradores ocorridos no ano de 2000, visto que não houve o pagamento da contribuição e o Auto de Infração foi lavrado em 29/9/2005, sendo cabível a aplicação do art. 173, I do CTN.

No mérito, no que respeita à alegação de inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que serviu de fundamento à lavratura do auto de infração, o órgão julgador concluiu pela sua falta de competência para apreciar a alegação, por se tratar de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, tratando-se de matéria cuja apreciação é reservada ao STF. Quanto aos fatos geradores ocorridos entre 11/6/2000 a janeiro/2004, assentou que a substituição tributária é dirigida apenas ao fornecedor, que deve recolher a contribuição para o Cofins devida pelo concessionário de veículos, calculada sobre o preço de venda do fabricante dos veículos relacionados no art. 44 da MP nº 1.991-15/2000 e no art. 43 da MP nº 2.158-35/2001; e que em observância ao disposto no caput do art. 6º e seu parágrafo único, da IN SRF nº 54/2000, apenas é cabível ao concessionário de veículos excluir da base de cálculo da contribuição para o Cofins, por ele devida na condição de contribuinte, o valor que corresponder às receitas de venda dos veículos que tenham sido faturados pelo próprio concessionário; daí que eventuais créditos conferidos por fabricante em favor de concessionário de veículos, a título de incentivos de venda, não podem receber tratamento similar às receitas de venda, nos termos do *caput* do art. 6º dessa IN, não devendo ser, por consequência, excluídos da base de cálculo da contribuição para o Cofins nos registros contábeis do concessionário de veículos. No que respeita aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º/2/2004, o órgão julgador concluiu que, no que respeita aos fatos relacionados ao incentivo de vendas, é válido o acima consignado, vez que tem validade o disposto no art. 1º da Lei nº 10.833/2003.

Consta dos autos o Termo de Transferência de Crédito Tributário de fls. 476/482, com informação nesse Termo de que em 6/12/2005 os débitos de Cofins ali discriminados (no montante de R\$ 65.061,28), bem como as multas de ofício correspondentes, foram transferidos para o processo nº 10909-003658/2005-16, de 01/12/2005, referente a Pedido de Parcelamento de Débitos (fls. 483/487).

A contribuinte apresenta recurso às fls. 581/606 e documentos anexos (fls. 607/627), ratificando em sua integralidade as alegações já formuladas por ocasião de sua impugnação e constantes do relatório da decisão recorrida. Pelo exposto, requer o provimento do recurso voluntário e que seja considerado o recolhimento parcial referente a parcelas de efetiva receita bruta de venda de serviços, recebidas como "comissões", que foram objeto de parcelamento, de forma a modificar o entendimento da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razões por que dele tomo conhecimento.

Cumpra observar, inicialmente, que não mais faz parte do contencioso o lançamento pertinente a parcelas contabilmente registradas a título de “comissão/seguro Unibanco”, tendo em vista que a contribuinte requereu o parcelamento dos débitos correspondentes, conforme informado ao final do relatório deste acórdão, restando a inexistência de objeto a ser litigado.

Preliminar de decadência.

A questão pertinente à decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento da Cofins, suscitada em preliminar pela recorrente, respeita diretamente à vigência do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, *verbis*:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”

Verifica-se que a matéria foi objeto de decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nas sessões plenárias ocorridas em 11 e 12/6/2008, tendo sido negado provimento aos Recursos Extraordinários nºs 560626, 556664, 559882 e 559943 interpostos pela Fazenda Nacional e declarada, em votação unânime, a inconstitucionalidade dos dispositivos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e no parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1569/77, do que decorreu a edição da Súmula Vinculante nº 8 da Corte Maior.

Na esteira dessa decisão, os Ministros do STF sumularam em 12/6/2008 o entendimento de que os dispositivos que tratam dos prazos de prescrição e decadência em matéria tributária são inconstitucionais, aprovando a Súmula Vinculante nº 8, que assim dispôs, *verbis*:

“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.”

A aprovação dessa Súmula implica a vinculação do seu entendimento por parte dos demais órgãos do Poder Judiciário e da administração pública.

Nesse sentido foi o pronunciamento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, quando instada a manifestar-se acerca de diversos aspectos jurídicos atinentes à repercussão desses novos comandos sobre a atividade de cobrança administrativa e judicial dos

créditos tributários por parte da União. Esse órgão pronunciou-se através do Parecer PGFN nº 1437, de 11/7/2008, aduzindo inicialmente, quanto aos efeitos das súmulas vinculantes, que, *verbis*:

“16. Constitui a súmula vinculante um enunciado geral, abstrato, impessoal e, sobretudo, obrigatório, cuja carga eficaz se projeta com força cogente sobre os seus destinatários diretos, quais sejam, todos os órgãos jurisdicionais e da Administração Pública direta e indireta, nas esferas, federal, estadual e municipal. Reflexamente, no entanto, é possível admitir-se que o enunciado vinculativo acabe por alcançar as demais pessoas físicas ou jurídicas, nas interações com o Poder Público.

17. Como decorrência dessa força obrigatória, a inobservância do preceito vinculativo por parte dos órgãos judicantes e da Administração Pública franqueia ao interessado a possibilidade de manejar reclamação constitucional perante o Supremo Tribunal Federal, prevista no art. 102, inciso I, “I”, da Carta de 1988, como mecanismo de garantia da autoridade das decisões do Excelso Pretório, sem prejuízo da responsabilização nas esferas civil, administrativa e penal.”

Complementarmente, esse entendimento teve seguimento com o Parecer PGFN/CAT nº 1617, de 1º/8/2008, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, justamente a respeito da Súmula Vinculante nº 8 do STF, e que foi aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda em 18/8/2008.

Considerando a jurisprudência citada, tenho que a matéria já foi examinada com toda suficiência, cumprindo ressaltar que a questão encontra-se pacificada no âmbito do CARF, no sentido de adotar o prazo de cinco anos estabelecido no CTN, em face da retrocitada Súmula Vinculante.

Em decorrência, há que se concluir que os prazos para constituir os créditos decorrentes de contribuições à Seguridade Social são os de cinco anos previstos nos artigos 150, § 4º ou 173, I do CTN. Destarte, afastada a incidência do art. 45 da Lei 8.212, de 1991, resta decidir o termo inicial dos cinco anos previstos no CTN.

Contagem do prazo decadencial

Verifica-se que com a alteração regimental procedida pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, que acrescentou o art. 62-A¹ ao Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos (art. 543-C da Lei nº 5.869/1973 – CPC, acrescido pelo art. 1º da Lei nº 11.672/2008), devem ser observadas nos julgamentos dos recursos no âmbito deste Colegiado.

E em sede de recurso repetitivo versando sobre matéria idêntica à do recurso ora sob exame, o STJ decidiu que, nos tributos cujo lançamento se dá por homologação, o prazo para a constituição do crédito tributário é de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento (art. 150, 4º do CTN), e do primeiro

¹ "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 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.”

dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, do CTN), como se verifica dos decisórios do STJ que seguem, *verbis*:

“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 incorre, 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. [sic] *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 impositivos 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.”

(Recurso Especial nº 973.733/SC – 1ª Seção – Rel. Ministro Luiz Fux, 12/8/2009)

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA CONSUMADA. MATÉRIA SUBMETIDA AO REGIME DO ART. 543-C DO CPC (RECURSOS REPETITIVOS).

1. Em se tratando de constituição do crédito tributário, em que não houve o recolhimento do tributo, como o caso dos autos, o fisco dispõe de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Somente nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o pagamento foi feito antecipadamente, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).

2. Precedente representativo da controvérsia: REsp n. 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12.8.2009.

3. Na espécie, os tributos são referentes ao período de 31.1.1993 a 31.12.1993 e a União Federal somente lavrou auto de infração contra a empresa recorrida em 29.11.1999, evidenciando-se, assim, o transcurso do lapso decadencial.

4. Agravo regimental não provido.

(Agravo Regimental no Recurso Especial nº 674.497/PR – 2ª Turma – Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, 20/8/2009)

A matéria é exatamente a mesma. Apenas que, no caso em exame, verifica-se que o lançamento refere-se a fatos geradores da Cofins ocorridos entre 31/1 e 31/8/2000, e que o Auto de Infração foi perfectibilizado em 29/9/2005, data em que dele a autuada tomou ciência. Tendo em vista que no Auto de Infração não constam pagamentos em relação aos fatos geradores apurados, considera-se estar diante de hipótese em que o prazo para lançamento está vinculado ao art. 173, I, do CTN, de forma que o prazo decadencial passou a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, 1º/1/2001, tendo findado em 31/12/2005.

Decorre, daí, que o lançamento foi efetuado dentro do prazo permitido à Fazenda Nacional para que formalizasse a exigência da obrigação tributária, razão pela qual é de se rejeitar a preliminar suscitada.

Base de cálculo da Cofins – período de 1º/1/2000 a 31/1/2004

A recorrente alega que a inclusão na base de cálculo da Cofins de valores classificados como “notas de crédito” e “incentivos de venda”, recebidos da Ford, não tem sustentação constitucional, em vista de o Fisco se ter valido do alargamento do conceito de faturamento estabelecido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, conforme jurisprudência trazida em seu recurso.

Trata-se de alegação em relação à qual há de se dar razão à recorrente, visto que essa norma foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal quando do julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 346.084, 357.950, 358.273 e 390.840, em que restou decidido que as receitas passíveis de tributação pelas contribuições aqui tratadas são apenas as decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços.

O Excelso Pretório resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer ao tema a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmando a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, através do RE 585.235/MG, Relator o Ministro Cezar Peluso, em acórdão assim ementado (DJ 28/11/2008), *verbis*:

“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.”

Como já referido no tópico anterior, e nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF antes transcrito, as decisões do Supremo Tribunal Federal sobre tema com repercussão geral (art. 543-B do CPC, incluído pela Lei nº 11.418/2006), devem ser observadas nos julgamentos dos recursos no âmbito deste Colegiado.

Em face da repercussão geral decorrente da decisão do STF, há que afastar da base de cálculo da Cofins as exigências fiscais consideradas como receitas que não se caracterizem como de faturamento, por ter sido declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998. Isso implica o provimento do recurso nesta parte, com exclusão das parcelas incluídas pelo Fisco a título de “notas de créditos” e “incentivos de vendas”, referentes a fatos geradores ocorridos de 1º/1/2000 até 31/1/2004.

Cofins não cumulativo – fatos geradores a partir de 1º/2/2004

A partir de 1º/2/2004 passou a vigor a incidência da Cofins não cumulativa, instituída pelo art. 1º da Lei nº 10.833/2003, que, com o art. 10, dispuseram, *verbis*:

“Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das

receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

(...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

VII - as receitas decorrentes das operações:

(...)

b) sujeitas à substituição tributária da COFINS;

(...)” (destaquei)

As receitas dos produtos vendidos pela recorrente enquadram-se no disposto no art. 10, VII, “b”, acima transcrito, devendo ser deixado claro que essa substituição é destinada ao fornecedor dos produtos, que deve recolher a contribuição à Cofins devida pelos concessionários de veículos, calculada sobre o preço de venda do fabricante.

A respeito desse sistema assim já dispunham os arts. 5º e 38 do Decreto nº 4.524/2002, que regulamentou as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, vigente a partir de 18/12/2002, *verbis*:

Art. 5º Os fabricantes e os importadores dos veículos classificados nos códigos 84.32, 84.33, 87.01, 87.02, 87.03 e 87.11, e nas subposições 8704.2 e 8704.3, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, são responsáveis, na condição de substitutos, pelo recolhimento das contribuições devidas pelos comerciantes varejistas, nos termos do art. 48 deste Decreto (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 43, e Medida Provisória nº 75, de 24 de outubro de 2002, art. 18).

§ 1º O disposto neste artigo não exime o fabricante ou importador da obrigação do pagamento das contribuições na condição de contribuinte.

(...)

Art. 38. Os comerciantes varejistas de veículos sujeitos ao regime de substituição na forma do caput do art. 5º, para efeito

da apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor das vendas desses produtos, desde que a substituição tenha sido efetuada na aquisição.

§ 1º O valor a ser excluído da base cálculo não compreende o preço de vendas das peças, acessórios e serviços incorporados aos produtos pelo comerciante varejista.

(...)” (destaquei)

Como destacado no art. 38 acima transcrito, a exclusão da base de cálculo da contribuição limita-se exclusivamente à receita da venda dos produtos indicados no art. 5º do Decreto. Tal receita é representada pela quantia paga pelo comprador e recebida pelo comerciante varejista, constante da nota fiscal de venda ao consumidor. Daí que não cabe excluir da base de cálculo da Cofins as receitas estranhas a essa venda, como se verifica do caso em exame, em que foi apurado o recebimento de valores da Ford, sob denominações de “CRED. ADM. FORD”, “INCENTIVOS DE VENDAS” e “INCENTIVOS DE VENDAS COQUEIRO”, que nada mais são do que incentivos de venda concedidos pelo fabricante ao concessionário.

Sobre a matéria já existe consulta específica, respondida pela Solução de Consulta nº 2/2003 da SRRF/5ª RF/Disit, cuja ementa dispôs, *verbis*:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ementa: SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEÍCULOS. COMERCIANTE VAREJISTA. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO DE VENDAS. EXCLUSÃO.IMPOSSIBILIDADE.

Créditos efetuados por fabricante de veículos em favor de comerciante varejista, no âmbito de programa de incentivo de vendas, não se enquadram como "receitas de venda", para efeito do disposto no art. 6º da IN SRF nº 54, de 2000, e não devem ser excluídos da base de cálculo da Cofins.

Dispositivos Legais: art. 43 da MP nº 2.158-35, de 2001, art. 64 da Lei nº 10.637, de 2002, art. 6º da IN SRF nº 54, de 2000, e art. 1º da IN SRF nº 112, de 2000.”

Destarte, e conforme a legislação indicada, resta claro que esses créditos não podem ser classificados como receitas de venda, devendo ser normalmente tributados pela Cofins, aplicável ao caso o disposto no art. 1º da Lei nº 10.833/2003, que estabelece que a incidência não-cumulativa tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

De outra parte, também não tem fundamento a pretensão da recorrente de classificar tais créditos como receitas financeiras, com vistas à incidência da contribuição mediante redução para alíquota zero. Tal redução, aplicável às receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa da contribuição à Cofins, passou a vigorar apenas com a vigência do Decreto nº 5.164/2004, com efeitos a partir de 2/8/2004².

² “Art. 1º Ficam reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não-cumulativa das referidas contribuições.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica às receitas financeiras oriundas de juros sobre capital próprio e as decorrentes de operações de hedge.

No caso em exame, como tais créditos não podem ser classificados como receitas financeiras, devem ser tributados com base no disposto no art. 1º e seu § 1º, da Lei nº 10.833/2003, antes transcrito.

Em face aos elementos contidos nos autos, há que se considerar correto o tratamento adotado pelo Fisco no que respeita à tributação desses valores, pertinentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º/2/2004.

Diante do exposto, voto por que seja rejeitada a preliminar de decadência, e no mérito, seja dado provimento parcial ao recurso voluntário para excluir as exigências da Cofins correspondentes ao período de 1º/1/2000 a 31/1/2004.

José Luiz Novo Rossari

Art. 2º O disposto no art. 1º aplica-se, também, às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de incidência não-cumulativa.

Art. 3º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 2 de agosto de 2004.”

Processo nº 10909.003030/2005-11
Acórdão n.º **3202-00.388**

S3-C2T2
Fl. 650
