



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

Processo n° 10940.000209/2004-49
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3102-001.856 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria Embargos de Declaração
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado ÁGUIA SISTEMAS DE ARMAZENAGEM S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/08/2000, 01/08/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 30/04/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. INOCORRÊNCIA.

Devem ser rejeitados os Embargos de Declaração quando não demonstrado omissão, contradição ou obscuridade no acórdão embargado.

Embargos Rejeitados

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento e Andréa Medrado Darzea.

Relatório

Reproduzo uma vez mais o teor do Relatório que serviu de base ao Acórdão ora embargado.

Em decorrência de ação fiscal de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 429/432,

que exige o recolhimento de R\$ 891.741,47 de Cofins e R\$ 668.806,08 de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.

2. A autuação, lavrada em 03/02/2004 e cientificada em 13/02/2004 (fl. 431), ocorreu devido à falta de recolhimento da Cofins, relativa aos períodos de apuração de 01/08/2000 a 31/08/2000, 01/08/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002 e de 01/02/2003 a 30/04/2003, conforme demonstrativos de apuração de fl. 429 e de multa e juros de mora de fl. 430, tendo como fundamento legal: art. 77, III, do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943; art. 149 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966); art. 1º da Lei Complementar nº 70, 1991; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; e arts. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

3. Às fls. 433/440, Relatório de Ação Fiscal, parte integrante do auto de infração, no qual é descrito o procedimento administrativo.

4. Tempestivamente, em 15/03/2004 (segunda-feira), a interessada, por intermédio de representante regularmente habilitado (procuração à fl. 531), apresentou a impugnação de fls. 446/469, instruída com os documentos de fls. 470/549, cujo teor é sintetizado a seguir.

5. Destaca, de início, que entende ser totalmente irregular o auto de infração, sobretudo nulo, por não se configurar violação alguma à legislação tributária, devendo ser afastado o crédito constituído, inclusive a multa e os juros.

6. No que se refere ao valor de R\$ 5.135,37 do período de apuração de agosto de 2000, alega que não procede o lançamento por ter sido utilizada base de cálculo incorreta, destacando que a diferença apurada se refere à conta "Receita de Venda Ent. Futura" (3110.0000.00008), na qual o movimento a débito de R\$ 693.014,67 e a crédito de R\$ 521.835,24 totalizam um estorno da conta de Receita no mês, no valor de R\$ 171.179,43, correspondente à redução do saldo da conta "Venda p/ Entrega Futura", dos produtos que foram faturados e não foram entregues. Diz que anexa documentação na qual estão relacionadas as notas fiscais do nº 01 a 22, que se referem à "Remessa de Produtos", que foram faturadas em meses anteriores como "Venda para Entrega Futura", cuja contrapartida está registrada na conta "Receita de Vendas Mercado Nacional", conforme Diário Auxiliar do faturamento, que totaliza R\$ 3.467.421,97, primeiro item do demonstrativo fiscal; bem como notas fiscais de remessa que demonstram os lançamentos a débito de R\$ 693.014,67 e a crédito de R\$ 521.835,24.

7. Da mesma forma, em relação a R\$ 1.115,28, no período de apuração de novembro de 2002, diz que informou, em DCTF, os valores corretos, porquanto os R\$ 109.131,44 correspondem ao "Valor Líquido" devido, sendo a diferença relativa a "Impostos Retidos na Fonte por Órgãos Públicos", conforme instrução determinada pela Receita Federal. À fl. 451, ilustra o cálculo relativo à Nota Fiscal nº 47490, de 30/10/2002, de "Depósito de Sobressalentes da Marinha do Rio de Janeiro" (Valor total = R\$ 37.176,00; Valor recebido = R\$ 35.001,20; Valor da retenção = R\$ 2.174,80, correspondendo a R\$ 241,64 de PIS, R\$ 1.115,28 de Cofins; R\$ 446,12 de Imposto sobre a Renda e R\$ 371,76 de Contribuição Social).

8. Quanto aos fatos geradores de agosto, setembro e dezembro de 2002, fevereiro, março e abril de 2003, contesta a autuação por “compensação indevida”, dizendo que o fez amparada em decisões favoráveis à sua pretensão, tanto em sede liminar, quanto por sentença e acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, nos autos judiciais nº 2002.70.09.001381-4, no qual foi contemplada com a suspensão de exigibilidade do crédito tributário dos demais tributos administrados pela SRF, até o limite dos valores pagos indevidamente a título de IPI nos últimos anos, em razão da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade nas aquisições de insumos, matérias-primas e produtos intermediários não-tributados, isentos ou reduzidos à alíquota zero, não se confundindo tal procedimento, efetivamente levado a efeito e amparado judicialmente, com o instituto da compensação como forma de extinção do crédito tributário, previsto no art. 156 do CTN e que somente é possibilitado após o trânsito em julgado. Defende, assim, que se trata, em verdade, de suspensão de exigibilidade, a que se refere o art. 151 do CTN.

9. Nesse sentido, diz que os arts. 109 e 110 do CTN prestigiam a unidade do direito como um sistema de normas jurídicas; que o conceito de compensação utilizado pelo CTN é aquele oriundo do direito privado (art. 368 do atual Código Civil); que a operação contábil realizada é plenamente possível, já que não se trata de compensação, que pressupõe o encontro entre débitos e créditos já existentes, o que não se vislumbra no caso sob análise, que pode ser equiparado a um sistema de conta-corrente, no qual seriam descontados débitos futuros, vincendos; que o procedimento adotado, até o trânsito em julgado da sentença, está sob condição resolutória; e que a hipótese de suspensão de exigibilidade em causa está prevista no art. 151, IV e V, do CTN, ampliado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001.

10. Observa que não ocorreu a extinção de crédito, que necessariamente se dá por força de compensação, que é vedada pela Súmula 212 do Superior Tribunal de Justiça e pelo art. 170-A do CTN, pois para a mesma faz-se mister o trânsito em julgado da decisão judicial; e, até que isso ocorra (trânsito em julgado), o crédito pode ser lançado pela fiscalização, para prevenir a decadência, posto que não foi extinto, embora não possa ser exigido.

11. Acrescenta que as hipóteses previstas pelo CTN de suspensão de exigibilidade e de extinção de crédito mutuamente se excluem; que a nova redação do art. 151, IV e V, do CTN, permite a suspensão de exigibilidade por medidas liminares e antecipação de tutela, ou decisões não transitadas em julgado, em relação a prestações, débitos, vincendos, até o limite do pagamento indevido, no caso reconhecido pelo Judiciário; que a compensação só é jurídica e efetivamente levada a efeito com o trânsito em julgado, quando, então, há extinção de crédito.

12. Conclui, quanto a essa questão, que a diferença apurada pela fiscalização encontra-se justificada, amparada por determinação judicial, sendo nulo o auto de infração, por não haver infração à legislação tributária, uma vez que o procedimento efetuado não se reveste da natureza de compensação, mas de suspensão de exigibilidade, até o trânsito em julgado da decisão judicial, quando se extingue a relação jurídica processual entre o Estado e o contribuinte, assim como o crédito tributário, nos termos do art. 156 do CTN. Diz, ainda, que, na hipótese, deve a fiscalização efetuar o lançamento do crédito respectivo, para evitar os efeitos adversos da decadência, não podendo, entretanto, exigi-lo.

13. Em relação ao período de apuração de dezembro de 2002, questiona a exigência fiscal decorrente da escrituração de crédito de IPI acumulado em anos

anteriores ao ajuizamento do Mandado de Segurança nº 2002.70.09.001381-4, aduzindo que a referida contabilização ocorreu naquele momento em face do objetivo de requerer, a partir de janeiro de 2003, a suspensão/compensação de débitos futuros de tributos administrados pela SRF. Relata que lhe foi garantido o direito ao crédito de IPI de aquisição de insumos, matérias-primas e produtos intermediários isentos, não-tributados e reduzidos à alíquota zero, mas ressalta que a decisão ainda não transitou em julgado, razão pela qual sugere dúvida acerca da ocorrência de fato gerador da cobrança da Cofins, tendo em vista a “total falta de liquidez do crédito apurado”. Destaca que as formas de utilização do crédito referido são restritas, uma vez que não pode recebê-lo da SRF em moeda, não pode transferi-lo e está impedida de utilizá-lo para a compra de matérias-primas, maquinários, construção de novas unidades de produção, etc, restando-lhe na utilização para a compensação/suspensão de débitos de tributos administrados pela SRF, o que, antes do trânsito em julgado, foi rechaçado pela Delegacia da Receita Federal em Ponta Grossa, impedindo que se configure o fato gerador da cobrança em discussão. Observa, ainda, que durante o ano de 2003, com a apresentação de “formulários de compensação”, conforme demonstrativos que diz anexar, foram pagos os valores atinentes ao que é exigido por meio do presente auto de infração. Acrescenta que não incidem PIS e Cofins sobre valores decorrentes de recuperação de tributos, segundo o art. 2º do Ato Declaratório SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, disposição regulamentar que diz haver acolhido doutrina no sentido de que tais não constituem receita nova. Cita, ainda, nesse mesmo sentido, a Solução de Consulta nº 222, de 10 de dezembro de 2002, expedida na 9ª Região Fiscal.

14. No que se refere à multa de ofício, alega que deve ser reduzida a “patamares justos e legais”, por ser absurda a imposição no percentual de 75%. Argumenta que a multa – uma sanção – deve ter uma hipótese de aplicação, qual seja, a prática de um ilícito (art. 5º, XXXIX, da Constituição Federal de 1988), pelo que deve estar em conformidade com o que esteja tipificado em lei, sob pena de arbitrariedade; não pode ser desproporcional, levando-se em conta o grau de culpabilidade e a conduta verificada, podendo o Poder Judiciário ou a Administração reexaminarem os motivos e a motivação da penalidade, obedecendo, assim, aos princípios da moralidade, da impessoalidade, da legalidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva, verificando também a intensidade do dolo ou culpa e considerando a boa-fé. Defende que o fundamento da graduação da sanção deve residir nos antecedentes do contribuinte, ao grau de comportamento e lesão provocada ao erário. Dizendo que a multa pelo ilícito tributário é na verdade moratória, que se “põe para apená-lo”, destacando sua função punitiva, questiona a ocorrência de mais de uma punição pecuniária – em função da incidência, além da correção monetária, de juros de mora e de multa de mora – e o percentual aplicado – comparando-o com a redução, pelo novo Código Civil, do relativo ao não-pagamento de taxa de condomínio –. Destaca que a imposição de multa elevadas conduz a verdadeiro confisco, o que diz ser proibido pela Lei Maior (art. 150, IV), e ressalta que a multa moratória não pode se afastar dos princípios da legalidade, da individualização da pena, da proporcionalidade, cabendo verificar se o comportamento do contribuinte é reincidente, a moralidade e “boa-fé da Administração”, bem como os princípios da capacidade contributiva e da vedação do confisco que, embora dirigidos aos impostos, alcançam todo o sistema tributário e relações decorrentes dos tributos, atingindo o crédito tributário na sua ampla acepção, de acordo com o art. 133 e parágrafos do CTN. Conclui que o valor atribuído à multa foi obtido de forma ilegal e imoral, acabando por afetar o seu planejamento econômico, criando verdadeiros empecilhos à sua atividade e ao desenvolvimento voltado para áreas de produção e trabalho.

15. Requer, pelo exposto, o reconhecimento da nulidade do auto de infração, devendo ser tido por inválido, sendo afastadas a constituição do crédito tributário a título de Cofins, nele incluídos a multa e os juros de mora aplicados.

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: 01/08/2000 a 31/08/2000, 01/08/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 30/04/2003

Ementa: NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

O percentual de multa de lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/08/2000

Ementa: VENDA PARA ENTREGA FUTURA.

Os valores relativos às remessas de produtos antes vendidos para entrega futura não consubstanciam fato gerador da contribuição, porquanto nas operações dessa natureza as receitas são apropriáveis nos períodos em que o negócio é celebrado, ainda que a entrega ocorra em momento posterior.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/11/2002 a 30/11/2002

Ementa: RETENÇÃO POR ÓRGÃO PÚBLICO. COMPENSAÇÃO.

A Cofins retida por órgão público pode ser compensada pela contribuinte com a contribuição devida relativa a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2002 a 30/09/2002, 01/02/2003 a 30/04/2003

Ementa: CRÉDITOS DE IPI. AÇÃO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO. FALTA DE AUTORIZAÇÃO.

Os créditos de IPI advindos de ação judicial não são oponíveis ao lançamento de ofício de Cofins, mormente em face da falta de autorização para a compensação pleiteada em juízo.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

Ementa: CRÉDITOS DE IPI. BASE DE CÁLCULO. CONFIGURAÇÃO.

A receita correspondente à contabilização de créditos de IPI reconhecidos judicialmente para atender ao mecanismo da não-cumulatividade, mas que não advém de valores de imposto antes recolhido, integra a base de cálculo da contribuição.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

Reitera que o direito ao crédito do IPI pode ser utilizado tanto na “suspensão da exigibilidade de débitos futuros do IPI, como quaisquer outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, nos termos da Lei nº 9.430/96, arts. 73 e 74”.

Considera descabida a autuação por compensação indevida, “eis que, em decorrência de decisões favoráveis à sua pretensão (...) foi contemplada com o direito a ser exercido da suspensão de exigibilidade do crédito tributário dos demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal até o limite dos valores pagos indevidamente a título de IPI nos últimos anos”, o que, sempre segundo entende, não pode ser confundido com o instituto da compensação.

Destaca as disposições dos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional, segundo as quais a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado. Com base nisso, considera aplicável ao caso concreto o disposto no artigo 368 do atual Código Civil, segundo o qual duas pessoas, ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, devem considerar extintas suas obrigações até onde se compensarem.

Que é descabida a exigência decorrente da escrituração na conta resultado de exercícios futuros do crédito de IPI acumulado em anos anteriores ao ajuizamento da ação judicial, por tratar-se de hipótese de recuperação de tributos e estar pendente de decisão judicial. Reitera também ter apresentado os formulários de compensação destes valores no ano de 2003.

Repisa protestos quanto ao percentual da multa aplicada.

A decisão tomada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais foi assim ementada.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/08/2000, 01/08/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 31/12/2002, 01/02/2003 a 30/04/2003

COMPENSAÇÃO. MODALIDADE DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REGRAS. DIREITO PÚBLICO.

O procedimento de compensação de débitos tributários do sujeito passivo com créditos seus é modalidade de extinção do crédito tributário. Sua efetivação depende de que sejam atendidas as condições e observadas as regras definidas na legislação tributária.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. 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.

Inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, a COFINS, até 1º de fevereiro de 2004, incide apenas sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

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.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718. 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.

Inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, a COFINS, até 1º de fevereiro de 2004, incide apenas sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE.

Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração por falta de pagamento ou declaração inexata, será exigida a multa no percentual de setenta e cinco por cento, por expressa previsão legal.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Comparece, agora, a Procuradoria da Fazenda Nacional para apresentar Embargos de Declaração ao Acórdão.

Segundo argumenta, a receita correspondente a créditos de IPI reconhecidos judicialmente foi indevidamente excluída da base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

Expõe sua linha de entendimento.

O colegiado assim decidiu com base em julgado do Supremo Tribunal Federal, que declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9718/1998.

Contudo, a Suprema Corte não definiu, de modo fechado, que receita bruta é apenas aquela oriunda da venda de mercadorias e serviços. De acordo com o resultado do julgamento, o fato gerador do PIS e da COFINS é, atualmente, a receita bruta, cabendo, ao intérprete, preencher a moldura deste conceito.

(...)

A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, s.m.j., não alterou, nesse particular, o critério definidor da base de incidência da COFINS/PIS como o resultado econômico da atividade empresarial vinculada aos seus objetivos sociais.

No objeto social da empresa, tem-se a industrialização dos produtos discriminados na cláusula 3ª do contrato social em sua 16ª alteração (fls. 47), in verbis:

(...)

Como decorre de industrialização, atividade típica da contribuinte, o crédito e IPI deve ser considerado receita operacional, base de cálculo da COFINS, segundo o entendimento firmado na Suprema Corte.

Neste ponto, o acórdão ora embargado incorre em obscuridade, pois, embora se fundamente no entendimento judicial firmado sobre a matéria, considera a referida receita desprovida de caráter operacional, ainda que tais valores, por se vincularem às atividades empresarias, se enquadrem no conceito de faturamento, base de cálculo da COFINS.

É o Relatório.

Voto

Ainda que o Acórdão embargado apresente fundamentação um tanto dissonante com o entendimento que atualmente tem pautada as decisões submetidas ao Plenário nos processos distribuídos a este Relator, penso que não assiste razão à Embargante no caso concreto.

O primeiro aspecto que precisa ser levado em conta é que a posição adotada pelo Colegiado, com fulcro no teor do Voto proferido, foi no sentido de que a base de cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, após a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, voltou a ser o faturamento decorrente da venda de bens e serviços especificado na Lei Complementar 70/91. Essa posição está textualmente expressa no Voto, como se vê dos excertos a seguir transcritos.

Feitas tais ponderações, necessário; contudo, determinar que não vejo como possa ser mantido o crédito tributário constituído com base na escrituração do crédito de IPI acumulado em anos anteriores ao ajuizamento do Mandado de Segurança nº 2002.70.09.001381-4. É que até a entrada em vigor da Lei 10.833/03, em data posterior a da ocorrência dos fatos geradores objeto da presente autuação, a base de cálculo da COFINS era aquela definida na Lei Complementar 70/91, já que a ampliação da base de cálculo estabelecida pela Lei 9.781/98 teve eficácia afetada por decisão tomada no âmbito do Poder Judiciário, com o seguinte teor.

(...)

Uma vez que a base de cálculo utilizada, a escrituração de crédito de IPI acumulado em anos anteriores ao ajuizamento do Mandado, não se

enquadra na definição contida na Lei Complementar 70/91, improcedente o lançamento dela originada.

No mesmo diapasão, a ementa do Voto.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98.
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.

Inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, a COFINS, até 1º de fevereiro de 2004, incide apenas sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Assim, considerando que os Embargos de Declaração não constituem instrumento hábil à revisão dos fundamentos que serviram de base à decisão, não haveria razão para reformulá-la mesmo que houvesse como reconhecer que estivesse equivocada.

Quanto a isso, interessante sublinhar que nem me parece que estejamos diante de uma decisão errada.

Como é de sabença, em que pese as manifestações do Ministro Cezar Peluso, pertinentemente lembradas pela Embargante, importantes dúvidas emergem da observação das decisões proferidas no âmbito do Supremo Tribunal Federal, como bem retratam as ementas que seguem.

RE 346.084:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO INSTITUTOS EXPRESSÕES E VOCÁBULOS SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PIS RECEITA BRUTA NOÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

RE 357.950:

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.

RE 358.273:

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 as receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

RE 390.840:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

TRIBUTÁRIO INSTITUTOS EXPRESSÕES E VOCÁBULOS SENTIDO.

A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PIS RECEITA BRUTA NOÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Ou seja, o que o Voto embargado revela é, na verdade, a opção por uma linha de entendimento que, parece-me, não a linha de entendimento que vem predominando em decisões mais recentes desta Turma, mas se quer pode ser considerado equivocado, muito menos contraditório, omissivo ou obscuro.

Noutro vértice, ainda que não fosse por todas as razões até aqui expostas, de se acrescentar, que, vênha concessa, também não entendo que, como defende a Douta Procuradoria, a receita excluída da base imponible seja uma receita decorrente da chamada atividade típica da pessoa jurídica.

Ao contrário de como defende a Embargante, na sua essência, o ingresso não se trate de uma receita decorrente do processo de industrialização propriamente dito. Assim comentei no Voto embargado.

Por outro lado, a decisão judicial, ainda que não definitiva, impacta a relação jurídico-tributária entre Administração e administrado e tem efeitos diversos, dos quais as partes não tem como se esquivar. A intenção da empresa foi obter guarida para o lançamento credor do IPI em sua contabilidade, inclusive em operações processadas em período anterior, com o fito de aproveitamento destes para redução da carga tributária. Tal operacionalizou-se por meio de lançamentos contábeis que terminaram por ampliar a base de cálculo da Contribuição. A iniciativa foi da própria recorrente e a escrituração retrata uma situação jurídica decorrente da decisão proferida em juízo.

Com efeito, os valores objeto da lide não tem origem em nenhum evento processado no mundo real. Se quer houve o pagamento do Imposto cujo direito de crédito o contribuinte discute. Trata-se, sim, de operação de natureza essencialmente contábil e, ainda que se pudesse aventar a possibilidade de que tenha algum vínculo com o processo industrial da empresa, difícil, em um contexto nascido da rejeição à ampliação da base de cálculo das Contribuições, aceitá-la como incluída no conceito restrito das receitas oriundas de atividades típicas.

Pelas razões expostas, VOTO POR REJEITAR os Embargos de Declaração.

Sala das Sessões, 21 de maio de 2013.

(assinatura digital)

Processo nº 10940.000209/2004-49
Acórdão n.º **3102-001.856**

S3-C1T2
Fl. 196

Ricardo Paulo Rosa

CÓPIA