ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10940.903172/2009-17

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

CÓPIA

Processo nº	10940.903172/2009-17
Recurso nº	1 Voluntário
Acórdão nº	**3801-002.602 – 1ª Turma Especial**
Sessão de	28 de novembro de 2013
Matéria	DCOMP ELETRÔNICO - PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO
Recorrente	CFQ FERRAMENTAS LTDA. (NOVA DENOMINAÇÃO DE CARNELOS COMÉRCIO DE FERRAMENTAS LTDA.)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 13/09/2002

CONTRIBUIÇÃO PIS/COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO. ROL TAXATIVO DA LEI 9.718/98.

Para as pessoas jurídicas em geral as exclusões da base de cálculo estão todas discriminadas na Lei 9.718/98, assim o ICMS inclui-se na base de cálculo da contribuição.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

O controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, Paulo Sérgio Celani, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Adoto parcialmente o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), que narra bem os fatos:

> *Trata o processo de Despacho Decisório emitido pela DRF em Ponta Grossa/PR, que não homologou a compensação informada no Per/Dcomp nº 41358.09744.141106.1.7.04-8221 devido à inexistência de crédito de R$ 206,51 para efetuar a compensação pretendida de R$ 536,03, uma vez que o pagamento de PIS/PASEP (código 8109), efetuado em 13/09/2002, teria sido integralmente utilizado para quitação de débito próprio.*
>
> *Cientificada em 01/06/2009, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, a inconstitucionalidade da incidência do PIS e da Cofins sobre o ICMS. Ressalta que pela nova sistemática de apuração dessas contribuições (Lei nº 9.718, de 1998, para o sistema cumulativo e Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, para o nãocumulativo) mantiveram a obrigatoriedade da inclusão do ICMS em suas bases de cálculo, em contradição à Constituição Federal, isso porque os valores pagos a tal título, inclusos nas operações por ela realizadas, não correspondem a faturamento, nem tampouco à receita. Cita entendimento de ministros do Supremo Tribunal Federal e lição de doutrinadores, a respeito.*

A DRJ em Curitiba (PR) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

> *BASE DE CÁLCULO. ICMS.*
>
> *O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins, podendo, a partir de fevereiro de 1999, ser excluído da base de cálculo da contribuição somente quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços, na condição de substituto tributário.*
>
> *ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.*
>
> *O julgador da esfera administrativa deve limitarse a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, instruído com diversos documentos. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade.

Por fim, requereu que fosse reconhecido o seu direito à compensação, referente aos indevidos pagamentos a título da contribuição, em virtude da não dedução da base de cálculo daquelas exações, na época própria, da totalidade das despesas operacionais

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

incorridas em cada mês de competência, decorrentes das suas atividades, bem como, não haja a incidência da multa moratória, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea (sic).

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele tomo conhecimento.

De imediato desconsidera-se o pedido da recorrente que é dissociado da fundamentação do recurso voluntário. O recurso voluntário tem por objeto a exclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição, enquanto o pedido faz referência ao direito de deduzir da base de cálculo da contribuição a totalidade das despesas operacionais incorridas em cada mês de competência.

Em atenção ao amplo direito de defesa e do contraditório aprecia-se as razões do recurso voluntário.

Como relatado, o litígio tem como controvérsia a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição.

Para o período de apuração em discussão, segundo o código de receita do pagamento a maior, 2172 ou 8109, aplicavam-se os dispositivos da Lei da Lei 9.718/98:

> *Art. 2° As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado,* ***serão calculadas com base no seu faturamento****, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei*
>
> *Art. 3º -* ***"O faturamento*** *a que se refere o artigo anterior* ***corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.***
>
> (...)

Como apresentado nos recursos da recorrente, as exclusões e deduções da base cálculo estão discriminadas no §2º e seguintes do art. 3º da Lei 9.718/98:

> *§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º,* ***excluem-se da receita bruta:***
>
> *I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI* ***e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;***
>
> *II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; .(Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V - a receita decorrente da transferência onerosa, a outros contribuintes do ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1o do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 451, de 2008) (Produção de efeito)

§ 3º Nas operações realizadas em mercados futuros, considera-se receita bruta o resultado positivo dos ajustes diários ocorridos no mês. (Revogado pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Nas operações de câmbio, realizadas por instituição autorizada pelo Banco Central do Brasil, considera-se receita bruta a diferença positiva entre o preço de venda e o preço de compra da moeda estrangeira.

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

*§ 6o Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, **as pessoas jurídicas referidas no § 1o do art. 22 da Lei no 8.212, de 1991**, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5o, **poderão excluir ou deduzir**: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

I - no caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil e cooperativas de crédito: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

a) despesas incorridas nas operações de intermediação financeira; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

b) despesas de obrigações por empréstimos, para repasse, de recursos de instituições de direito privado; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

c) deságio na colocação de títulos; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

d) perdas com títulos de renda fixa e variável, exceto com ações; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

e) perdas com ativos financeiros e mercadorias, em operações de hedge; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - no caso de empresas de seguros privados, o valor referente às indenizações correspondentes aos sinistros ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de cosseguro e resseguro, salvados e outros ressarcimentos. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

IV - no caso de empresas de capitalização, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de resgate de títulos. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 7o As exclusões previstas nos incisos III e IV do § 6o restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 8o Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, poderão ser deduzidas as despesas de captação de recursos incorridas pelas pessoas jurídicas que tenham por objeto a securitização de créditos: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - imobiliários, nos termos da Lei no 9.514, de 20 de novembro de 1997; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - financeiros, observada regulamentação editada pelo Conselho Monetário Nacional. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - agrícolas, conforme ato do Conselho Monetário Nacional. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 9o Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*
>
> *III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*
>
> *(...) Grifou-se*

CÓPIA

Com efeito, as exclusões da base de cálculo estão todas discriminadas na lei e para as pessoas jurídicas em geral o ICMS não faz parte desse rol, logo não pode ser excluído da base de cálculo da contribuição. Insista-se que a norma estabelece a incidência da contribuição sobre o faturamento e não prevê esta exclusão.

Quanto às argumentações referentes ao conceito de faturamento com base nas regras estabelecidas nos artigos 195 e 239 da Constituição Federal, é importante consignar que a autoridade julgadora tem que observar o princípio da legalidade, não podendo negar aplicação à norma, de sorte que a restituição/compensação postulada carece de previsão legal.

Além disso, a esfera administrativa não pode apreciar eventual inconstitucionalidade de Lei, tendo em vista que o controle de constitucionalidade de normas é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle concentrado ou difuso.

Em relação a essa discussão, aplica-se a Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) que uniformizou o seguinte entendimento:

> *Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*
>
> *Súmulas 2 do 1º e 2º CC*

Tenha-se presente que a discriminação das exclusões e deduções da base cálculo da contribuição foi uma opção do legislador no período em referência, não sendo a seara administrativa o fórum adequado para questioná-lo.

Cabe, mais, acrescentar que a Lei estabelece que a exclusão do ICMS somente é permitida quando ele é cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

A propósito, o Superior Tribunal de Justiça também consolidou esse entendimento nos termos da Súmulas 68 e 94.

> *Súmula 68 - A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de calculo do PIS. (Súmula 68, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 15/12/1992, DJ 04/02/1993 p. 775)*
>
> *Súmula 94 - A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do Finsocial. (Súmula 94, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/1994, DJ 28/02/1994)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Registre-se, por oportuno, que o Supremo Tribunal Federal está apreciando está matéria na ADC nº 18, no RE nº 240.785 e no RE nº 574.706/PR (sistemática de repercussão geral), salientando que não há uma decisão em definitivo sobre a questão.

De modo que, ao contrário do alegado, não há que se falar em direito à restituição/compensação dos valores de PIS e Cofins, visto que o ICMS integra a base de cálculo da contribuição em referência.

No que tange ao pedido, assinale-se desprovido de fundamentação, de não incidência da multa moratória, tendo em vista o instituto da denúncia espontânea, é importante .assinalar, ainda, que, na legislação tributária, a multa de mora sempre esteve integrada para inibir o pagamento de tributos com atraso, conforme os seguintes dispositivos: art. 74 da Lei nº 7.799, de 1989; art. 3º da Lei nº 8.218, de 1991; art. 59º da Lei nº 8.383, de 1991; art. 84 da Lei nº 8.981, de 1995 e o vigente art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, *in verbis*:

> *"Art. 61. Os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela SRF, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos* ***previstos na legislação específica****, serão acrescidos de* ***multa de mora****, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso." (Grifou-se)*

Como visto, o legislador ordinário estabeleceu como acréscimo legal a multa de mora para o recolhimento espontâneo após o vencimento do prazo legal. Não se tem notícia de que este dispositivo tenha sido declarado inconstitucional, ainda, que de forma parcial, ou mesmo, tenha ocorrido uma declaração de inconstitucionalidade sem redução de texto.

A propósito, o Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento em sede de recurso repetitivo de controvérsia de que se o crédito foi previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido:

> *TRIBUTÁRIO. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E PAGO COM ATRASO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. SÚMULA 360/STJ.*
>
> *1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco. Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.*
>
> *2. Recurso especial desprovido. Recurso sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08.*
>
> (REsp 962379, DJe 28/10/2010)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Além do mais, na situação em comento não há que se alegar o benefício da denúncia espontânea porque não há notícia do pagamento dos débitos compensados, assim, se não há pagamento a destempo não é possível aplicar o instituto da denúncia espontânea.

Tenha-se presente que de acordo com o § 6º do art. 74 da Lei nº 9430/1996 a declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Por tais razões, nos cálculos dos débitos pagos fora do prazo de vencimento devem incidir as multas de mora.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 26/12/2013 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 26/12/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA