



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

**Processo n°** 10940.903173/2009-61  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-002.603 – 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: 14/05/2002

CONTRIBUIÇÃO PIS/COFINS. EXCLUSÕES E DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO. DESPESAS OPERACIONAIS. ROL TAXATIVO DA LEI 9.718/98.

As exclusões da base de cálculo estão todas discriminadas na Lei 9.718/98 e para as pessoas jurídicas em geral as despesas operacionais não fazem parte desse rol.

**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.

## 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 28139.64760.091106.1.3.04-7800 devido à inexistência de crédito de R\$ 253,13 para efetuar a compensação pretendida de R\$ 696,85, uma vez que o pagamento de PIS/PASEP (código 8109), efetuado em 14/05/2002, 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 não-cumulativo) 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, salientando que ocorreu um equívoco na ementa.

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, instruído com diversos documentos. Apresentou alegações diferentes das suscitadas na manifestação de inconformidade.

Argumenta que pela nova sistemática do PIS e da Cofins, trazida pelas Leis nºs 9.718, de 1998, e 10.637, de 2002, qualquer receita ingressada na contabilidade da pessoa jurídica incide as contribuições, independentemente da atividade por ela exercida. Ressalta que quando das exclusões da base de cálculo, há distinção entre as deduções para as pessoas jurídicas em geral e para as instituições financeiras.

Alega que estas gozam do benefício da exclusão/compensação plena e irrestrita de suas despesas operacionais, enquanto os demais contribuintes se sujeitam à cobrança das contribuições sobre uma base muito maior, já que podem apenas deduzir o custo da compra de mercadorias adquiridas para revenda, desequilibrando uma relação que não encontra nenhuma razão de ordem material, ou até mesmo qualquer justificativa de ordem econômica ou social, para que se estabeleça.

Insiste que as instituições financeiras vêm recolhendo a Cofins e o PIS com base no chamado 'lucro bruto', uma vez que são deduzidas todas as despesas operacionais

relacionadas a sua atividade, sendo tributada tão-somente pela diferença entre o custo de sua atividade e o valor cobrado por ela. Já os demais contribuintes pagam os tributos com base em sua receita, independentemente da classificação contábil, sem que possam deduzir/compensar integralmente suas despesas operacionais.

Acrescenta que por força do que dispõe expressamente o art. 150, inciso II, da Carta Magna, impõe-se a extensão deste benefício às demais empresas privadas, como é o seu caso.

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 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.

## Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

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

Como relatado, a recorrente apresentou no recurso voluntário novas razões. Em razão da fundamentação do despacho eletrônico ter sido sucinta e em atenção ao amplo direito de defesa e do contraditório, aprecia-se as razões do recurso voluntário.

A interessada alega com fundamento no princípio constitucional da isonomia que tem o direito de deduzir da base de cálculo da contribuição, a totalidade das despesas operacionais incorridas em cada mês de competência.

Não assiste razão à recorrente, conforme será demonstrado.

Para o período de apuração em discussão, aplicavam-se os dispositivos da Lei da Lei 9.718/98:

*Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, **serão calculadas com base no seu faturamento**, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei*

*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 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)*

*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)*

*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*

Com efeito, as exclusões da base de cálculo estão todas discriminadas na lei e para as pessoas jurídicas em geral as despesas operacionais não integram esse rol, logo não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição. Insista-se que a norma estabelece a incidência da contribuição sobre o faturamento a totalidade das receitas e não prevê estas exclusões.

Quanto às argumentações referentes à ofensa ao princípio da isonomia, 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 de cálculo da contribuição foi uma opção do legislador no período em referência, não sendo a seara administrativa o fórum adequado para questioná-lo. Ademais, falece à autoridade julgadora administrativa competência para examinar eventual ofensa ao princípio da isonomia.

No que tange ao pedido, assinala-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)

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, como bem assentou a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

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

(assinado digitalmente)  
Flávio de Castro Pontes

Processo nº 10940.903173/2009-61  
Acórdão n.º **3801-002.603**

**S3-TE01**  
Fl. 18

---

CÓPIA