



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

**Processo n°** 10980.011832/2007-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-001.470 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de janeiro de 2016  
**Matéria** IRPJ e OUTROS  
**Recorrente** TECNIGRAN PROTEÇÃO DE GRÃOS E SEMENTES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. FALTA DE COMPETÊNCIA PARA APRECIAR A MATÉRIA.

Existindo expressa disposição legal, o artigo 2º, parágrafo 2º, inciso I, da Lei 9.718/98, restringindo o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS ao *substituto tributário*, reforçada ainda pelo fato de tanto o STJ como o STF virem decidindo no sentido de assegurar a constitucionalidade dessa restrição legal, não podem as autoridades administrativas dispor de forma diversa, por lhes carecer competência para afastar a aplicação de lei com base em razões de inconstitucionalidade, o que é atribuição exclusiva do Poder Judiciário.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. NÃO INCIDÊNCIA.

A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL para cancelar as receitas financeiras da base de cálculo de todo o período lançado para o PIS e Cofins.

(assinado digitalmente)  
Antonio Bezerra Neto - Presidente

(assinado digitalmente)  
Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Marcos de Aguiar Villas Boas, Ricardo Marozzi Gregorio e Aurora Tomazini Carvalho.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que consta da decisão de piso, fls. 284-287:

*Os presentes autos referem-se ao processo administrativo em que foram lavrados autos de infração contra o contribuinte TECNIGRAN PROTEÇÃO DE GRÃOS E SEMENTES LTDA., de agora em diante designado simplesmente como "contribuinte", referentes ao IRPJ - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor total de R\$ 380.604,37, à CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor total de R\$ 554.764,13; à COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no valor total de R\$ 264.290,25; e ao PIS - Contribuição para o Programa de Integração Social, no valor total de R\$ 57.262,14. Os valores totais englobam o tributo (principal), as multas e os juros estabelecidos. Todos os valores somados resultam em R\$ 1.256.920,89 de exigência.*

*2. No Termo de Encerramento, fls. 179/180, a autoridade lançadora descreve a apuração das irregularidades e fornece a fundamentação da autuação, também complementada nos campos "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" e planilhas auxiliares constantes dos autos. Desses elementos, extrai-se a seguinte síntese dos fundamentos da autuação.*

*2.1. Parte da autuação refere-se à não-inclusão, pelo contribuinte - que apurou o IRPJ pela sistemática do lucro presumido em todo o período sob fiscalização dos rendimentos oriundos de aplicações financeiras à base de cálculo do IRPJ, nos termos do art. 25, II, da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 109/112, sendo que a Auditora-Fiscal procedeu à compensação dos valores relativos ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF - respectivos.*

*2.2. Outra parte da autuação refere-se a ter sido detectado que Os valores de receitas da atividade (vendas de mercadorias) constantes dos livros de Apuração de ICMS e dos livros Razão e Diário estavam superiores aos valores declarados em*

*Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica DIPJ, conforme planilhas de fl. 113.*

*3. Cientificado da autuação em 28/09/07, o contribuinte apresentou impugnação em 29/10/07, na qual se insurge contra a autuação alegando, em síntese, o que segue.*

*3.1. Preliminarmente, suscita a nulidade do auto infração por cerceamento do direito de defesa: no ato praticado pela autoridade deveria (sic) constar, detalhadamente, todos os fundamentos que o geraram, ou seja, o verdadeiro motivo e a quem foi aplicada a infração, não apenas recorrendo ao artigo de lei que caracteriza a infração de modo genérico.*

*3.2. Ainda em preliminar, teria a autoridade incorrido em "abuso de direito como limite ao exercício dos poderes discricionários": após expender explicações sobre as teorias subjetiva e objetiva inerentes ao "abuso de direito", alega que a agente fiscal teria incorrido em abuso de direito e que "fica o exercício dos poderes discricionários limitado pelo exercício normal, regular, desses poderes. Transbordando esses lindes se verificará o abuso do direito, o exercício abusivo desses poderes".*

*3.3. Seria ainda preliminarmente nulo o lançamento porque a autoridade fiscal teria omitido a previsão legal dos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.*

*3.4. Em sede preliminar, a nulidade do auto de infração decorreria, também, da incapacidade da agente fiscal, em razão de exigência de habilitação regular junto ao Conselho Regional de Contabilidade.*

*3.5. Preliminar de mérito: decadência e prescrição das cobranças anteriores a 01/09/2002: em razão do disposto nos arts. 150, caput e §4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN -, teriam esses períodos sido atingidos pela decadência após o lustro legalmente previsto, contados da data de ocorrência do fato gerador e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter ocorrido o lançamento, respectivamente. Teriam sido fulminados pela decadência, assim, o PIS, a COFINS e a CSLL relativas aos períodos anteriores a setembro de 2002, já que os períodos de apuração desses tributos seriam mensais.*

*3.6. Esgrima o contribuinte que não haveria incidência de PIS e de COFINS sobre receitas financeiras: A Lei nº 9.718, publicada em 28 de novembro de 1998, pretendeu aumentar a COFINS e o PIS, desrespeitando a norma constitucional insculpida no art. 195, I, que conferia competência à União instituir contribuições incidentes, neste particular, sobre o faturamento, alargando a definição de suas bases de incidência para onerar receitas outras que não se emolduram naquele conceito ao dispor da seguinte maneira:*

*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.*

*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas*

*3.7. Além de contrariar o conceito constitucional de faturamento, o alargamento em tela também colidiria com o disposto no art. 110 do CTN. Faturamento seria exclusivamente "a receita ou o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviço". Qualquer outra receita que se pretenda incluir nesse conceito estará violando a norma constitucional e o CTN. A ampliação no âmbito de competência da União, no art. 195, I, promovida pela EC nº 20/98, confirmaria a inconstitucionalidade originária do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98.*

*3.8. Exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS: o valor relativo ao ICMS integra a base de cálculo da COFINS indevidamente, visto que não é uma receita operacional, sendo o contribuinte mero arrecadador do tributo. A inclusão seria inconstitucional por ferir o princípio da capacidade contributiva e, também, o do não-confisco. Invoca, ainda, o disposto no inciso III do §2º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, para justificar a pretendida exclusão do ICMS, já que este seria transferido para outra pessoa jurídica.*

*3.9. Das receitas com alíquota zero de PIS e de COFINS: as receitas decorrentes da comercialização de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da NCM e suas matérias-primas tiveram suas alíquotas reduzidas a zero pelo art. 1º, II, do Decreto nº 5.195, de 26 de agosto de 2004, regulamentando a Lei nº 10.925/04, que dispõe no mesmo sentido, e teve vigência (o decreto) até 22/12/2005. Alega o contribuinte que comercializava diversos defensivos agropecuários classificados na NCM como 38.08 durante o período de vigência do decreto, devendo as receitas correspondentes serem excluídas da base de cálculo das contribuições sociais em tela. Apresenta as seguintes planilhas: documento 03 - discriminação dos defensivos agropecuários de classificação 38.08 na NCM/TIPI vendidos pela Impugnante; documento 04 - demonstração da proporção entre o valor a recolher de PIS e de COFINS da Impugnante e a base de cálculo das contribuições supra atingida pela alíquota zero das receitas geradas pela venda dos defensivos de classificação 38.08 em 2004; documento 05 - DACON - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais 2005, no qual se evidencia as receitas*

*sujeitas à alíquota zero de PIS e de COFINS por motivo da venda e compra dos defensivos de classificação 38.08; documento - 06 - notas fiscais que comprovam, por amostragem, a venda e compra para o mercado interno de defensivos agropecuários de classificação 38.08.*

*3.10. Requer, ainda, a nulidade do auto de infração, em razão da inclusão das receitas mencionadas no item anterior, por desrespeito à Lei nº 10.925/04 e ao Decreto nº 5.195/04.*

*3.11. Por fim, requer a total ou a parcial nulidade do lançamento fiscal impugnado.*

A 1ª Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, excluindo os valores relativos a períodos de apuração já decaídos (PIS e COFINS dos períodos de janeiro a agosto de 2002 e CSLL do primeiro e segundo trimestre de 2002). O Acórdão nº 25.138 recebeu a seguinte ementa, fls. 283:

***Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ***

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005*

***LANÇAMENTO DE OFÍCIO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. INCIDÊNCIA.***

*As contribuições sociais incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pelo sujeito passivo, aí incluídas as receitas financeiras. Não cabe o exame da constitucionalidade de lei vigente em sede de julgamento administrativo.*

***ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. FALTA DE COMPETÊNCIA PARA APRECIAR A MATÉRIA.***

*Existindo expressa disposição legal, o artigo 2º, parágrafo 2º, inciso I, da Lei 9.718/98, restringindo o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS ao substituto tributário, reforçada ainda pelo fato de tanto o STJ como o STF virem decidindo no sentido de assegurar a constitucionalidade dessa restrição legal, não podem as autoridades administrativas dispor de forma diversa, por lhes carecer competência para afastar a aplicação de lei com base em razões de inconstitucionalidade, o que é atribuição exclusiva do Poder Judiciário.*

***Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário***

***DECADÊNCIA. TRIBUTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO INSUFICIENTE.***

*Nos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial se inicia na data da ocorrência do fato gerador quando houve pagamento, ainda que insuficiente, exceto se houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, do CTN).*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

O contribuinte foi devidamente cientificado do aludido Acórdão em 12/02/2010, conforme AR de fls. 303. Em 26/02/2010 apresentou desistência parcial do recurso (v. fls. 307-308), referente aos seguintes débitos:

2973 3º Trimestre/2002 R\$ 10.971,24

2973 4º Trimestre/2002 R\$ 15.787,99

2973 1º Trimestre/2003 R\$ 20.196,26

2973 2º Trimestre/2003 R\$ 19.822,49

2973 3º Trimestre/2003 R\$ 20.383,78

2973 4º Trimestre/2003 R\$ 17.251,77

2973 1º Trimestre/2004 R\$ 13.422,52

2973 2º Trimestre/2004 R\$ 13.373,42

2973 3º Trimestre/2004 R\$ 15.133,43

2973 4º Trimestre/2004 R\$ 11.660,35

2973 1º Trimestre/2005 R\$ 1.459,25

2973 2º Trimestre/2005 R\$ 34.698,29

2973 3º Trimestre/2005 R\$ 430,90

2973 4º Trimestre/2005 R\$ 34.953,11

2917 3º Trimestre/2002 R\$ 6.095,18

2917 4º Trimestre/2002 R\$ 8.778,34

2917 1º Trimestre/2003 R\$ 12.487,33

2917 2º Trimestre/2003 R\$ 11.357,84

2917 3º Trimestre/2003 R\$ 14.346,78

2917 4º Trimestre/2003 R\$ 13.057,13

2917 1º Trimestre/2004 R\$ 9.664,27

2917 2º Trimestre/2004 R\$ 9.427,62

2917 3º Trimestre/2004 R\$ 11.115,51

2917 4º Trimestre/2004 R\$ 9.855,14

2917 1º Trimestre/2005 R\$ 810,74

2917 2º Trimestre/2005 R\$ 31.929,50

2917 3º Trimestre/2005 R\$ 1.196,95

2917 4º Trimestre/2005 R\$ 34.814,93

Por fim, apresentou em 26/02/2010 o recurso voluntário de fls. 311-329, reiterando os argumentos de defesa referentes às exigências de PIS e COFINS, apresentados na fase de impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

### **Da impossibilidade de apreciação de arguições de inconstitucionalidade por parte deste CARF**

Em sua peça recursal, a contribuinte questionou a decisão *a quo*, pelo fato de a mesma não ter apreciado arguição de inconstitucionalidade de leis. Afirmou que nos casos específicos objeto do presente processo existem propostas de Súmula Vinculante no âmbito do STF. Nesse sentido, fez referência a alguns precedentes do CARF que, no seu entender, analisaram a constitucionalidade de leis tributárias.

Não assiste razão à recorrente. A impossibilidade de análise de arguições de inconstitucionalidade constitui, na verdade, questão já sumulada no âmbito deste CARF:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Vale registrar que em todos os casos mencionados pela recorrente, nos quais este CARF reconheceu a inconstitucionalidade de lei tributária, havia Súmula Vinculante regularmente editada pelo STF.

Vale dizer que a súmula vinculante foi criada pela EC 45/2004 e regulamentada pela Lei 11.417/2006, está representada como uma maneira de transposição do concreto para o abstrato-geral.

Nos casos em análise, conforme bem apontado pela própria recorrente, não existem Súmulas Vinculantes no âmbito do STF. Consequentemente, deve prevalecer o entendimento contido na Súmula nº 2 do CARF, que reconhece a incompetência deste colegiado para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Conforme relatado, uma parcela da exigência de PIS e de COFINS refere-se às receitas financeiras auferidas pela contribuinte e não oferecidas à tributação.

No entender da recorrente, faturamento seria exclusivamente "a receita ou o produto da venda de mercadorias ou da prestação de serviço". Qualquer outra receita que se pretenda incluir nesse conceito estará violando a norma constitucional e o CTN.

Em relação ao presente item, assiste razão à recorrente.

Sobre o tema, existem precedentes no âmbito deste CARF, *verbis*:

*Acórdão 202-17529 - CARF/CSRF.*

*COFINS. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA. A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9718/98, por sentença proferida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado 29/09/2006.*

Assim sendo, em relação ao presente tema, considero que o recurso voluntário merece provimento.

### **Exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS**

Em relação a este tema, a recorrente alega, basicamente, que o ICMS não poderia integrar o conceito de faturamento, conforme previsto na Lei 9.718/98 e na Constituição Federal, posto que isso implicaria a cobrança de tributo sobre tributo (COFINS sobre ICMS).

No entanto, em relação a este tema não existe decisão judicial com efeitos *erga omnes* e/ou dotada de eficácia vinculante. Inexiste, também, decisão judicial específica que ampare a pretensão da contribuinte. Consequentemente, em relação ao presente tema, deve ser aplicada a legislação vigente, não se podendo cogitar da análise da constitucionalidade da referida legislação, por força do que dispõe a Súmula nº 2 deste CARF, retrotranscrita.

Registre-se, por oportuno, que no âmbito do STJ é pacífico o entendimento de que o ICMS integra a base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme expressamente referido pela decisão de piso (v. fls. 294).

Ao apreciar esta questão, também se manifestou com muita propriedade a decisão de piso, fls. 295:

*[...] cabe notar que tal contestação endereça-se diretamente contra a validade de normal legal, não contra eventual desconformidade do ato de lançamento em face das leis de regência. Sendo assim, constitui matéria que foge à competência das instâncias julgadoras administrativas, às quais cabe aplicar as leis vigentes aos casos concretos, sem deter poderes para afastá-las com base em razões de inconstitucionalidade, atribuição exclusiva do Poder Judiciário.*

Diante do exposto, também em relação ao presente tema, considero que o recurso voluntário não merece provimento.

### **Das receitas com alíquota zero de PIS e COFINS**

Em sua peça recursal, a contribuinte reafirmou que a receita bruta da venda no mercado interno de defensivos agropecuários classificados na posição 38.08 da NCM esteve tributada à alíquota zero no PIS e na COFINS, no período entre 26/07/2004 e 22/12/2005.

Reiterou, outrossim, que comercializou diversos defensivos agropecuários classificados na NCM como 38.08, na época em que esteve vigente a alíquota zero de PIS e COFINS para estes produtos. Conseqüentemente, entende que “toda a receita da comercialização dos defensivos com classificação 38.08 deve ser excluída da base de cálculo das contribuições sociais citadas” (v. fls. 328).

Alegações desprovidas de sentido, uma vez que as autoridades fiscais tomaram, sim, os devidos cuidados para não tributar as receitas sujeitas à alíquota zero.

Para maior clareza, transcrevo um trecho bastante elucidativo da decisão de piso, fls. 296 (grifado):

*58. Por exemplo, tome-se o mês de agosto de 2004. O contribuinte impugna o auto de infração alegando que o Fisco teria acrescido receitas à base de cálculo dos tributos em tela sem considerar que, entre as receitas auferidas, haveria receitas sujeitas à alíquota zero. No mês de agosto, o contribuinte informa que auferiu R\$ 663.665,18 de receitas sujeitas à alíquota zero e que, portanto, devem ser excluídas das bases de cálculo. Acontece que a autoridade fiscal excluiu integralmente esse valor da base de cálculo. Ao aceitar as informações da DIPJ como corretas, a fiscalização apenas acrescentou à base de cálculo, no mês de agosto, o valor de R\$ 100.000,00, relativo à diferença a maior detectada nos livros contábeis e fiscais do contribuinte. Não houve qualquer desconsideração do valor declarado como sujeito à alíquota zero. Não houve, em outras palavras, qualquer "glosa" em relação ao valor de R\$ 663.665,18 declarado pelo contribuinte.*

*59. O contribuinte apenas poderia ter razão se alegasse, e provasse, que as receitas sujeitas à alíquota zero fossem superiores a R\$ 663.665,18, porque, aí sim, a fiscalização teria incluído no montante de R\$ 100.000,00 - que foi acrescido à base de cálculo - valores que estavam sujeitos à alíquota zero.*

*60. Exatamente o mesmo acontece em todos os demais meses do ano-calendário 2004 pertinentes.*

*61. Assim, não há qualquer receita tributada à alíquota zero a ser deduzida da base de cálculo considerada pela autoridade fiscal no presente auto de infração.*

Uma vez que a recorrente se absteve de comprovar que na base de cálculo do PIS e COFINS foram incluídos valores sujeitos à alíquota zero, também em relação a este tema, considero que o recurso voluntário não merece provimento.

Processo nº 10980.011832/2007-01  
Acórdão n.º 1401-001.470

S1-C4T1  
Fl. 11

---

### Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar as receitas financeiras da base de cálculo de todo o período lançado para o PIS e Cofins.

(assinado digitalmente)  
Fernando Luiz Gomes de Mattos