



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11030.721298/2011-15  
**Recurso** Embargos  
**Acórdão nº** **3001-000.961 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 15 de outubro de 2019  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** GZT COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO S.A.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

**I - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO**

Constatada a existência de omissão na fundamentação do acórdão embargado, acolhe-se os aclaratórios para prestar esclarecimentos e ratificar a primitiva decisão que deu provimento ao apelo do contribuinte.

**II - DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. LEI 9.718/98. EXCLUSÃO DO IPI DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.**

A Lei n. 9.718/98, ao estender o conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, para todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil, incluiu outras receitas além daquelas advindas de vendas e serviços, circunstância a evidenciar afronta do disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional. Precedente da colenda 2ª Turma (REsp 501.628-SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 24.5.2004). Exclusão dos valores do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS por decisão judicial transitada em julgado. Reconhecimento do crédito decorrente da decisão judicial em comento, inclusive para fins de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração aviados pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, ratificando o Acórdão recorrido, prestar esclarecimentos e dar provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)  
Marcos Roberto da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva, Francisco Martins Leite Cavalcante e Luís Felipe de Barros Reche

## Relatório

Este processo já tramitou perante essa 1ª Turma Extraordinária, com a relatoria do ex-conselheiro Cleber Magalhães, quando recebeu o seguinte relatório (fls. 531//536), *verbis*.

Trata-se de Declarações de Compensação (DCOMP) mediante as quais a contribuinte pretendeu extinguir débitos próprios com créditos da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e do Programa de Integração Social – PIS no valor de R\$ 79.083,27 (atualizado até 11/04/2008) que teriam sido reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado.

Extraem-se do despacho decisório (fls. 327/331 – a numeração refere-se à da versão digital dos autos) as seguintes informações que importam ao litígio ora em exame:

A contribuinte interessada recorreu ao Poder Judiciário ajuizando o mandado de segurança de nº 1999.71.04.0024260, por meio do qual insurgiu-se contra as alterações introduzidas pela Lei nº 9.718/98 na forma de apuração dos valores devidos a título de PIS e COFINS, que teria ampliado a base de cálculo desses tributos ao adotar o conceito de “receita bruta” para a sua base de cálculo, diferentemente do que dispunham respectivamente as Leis Complementares 07/70 e 70/91, as quais se referiam ao conceito de “faturamento”. Ademais, contestou o aumento da alíquota da COFINS de 2% (dois por cento) para 3% (três por cento), também introduzido pela Lei nº 9.718/98. Em consequência, pleiteou o direito de compensar o direito creditório advindo dos alegados pagamentos indevidos e/ou a maior com tributos de competência da União (fls. 10/30). O texto do despacho decisório detalha os marcos de tramitação da demanda judicial e depois informa o que ficou assegurado à contribuinte após o trânsito em julgado da decisão:

[...] por força de decisão judicial transitada em julgado, foi assegurado ao contribuinte o direito de recolher as contribuições para o PIS e a COFINS calculadas sobre o seu “faturamento” mensal, e não sobre a sua “receita bruta” como estabelecido pela Lei nº 9.718/98, que previa como base de cálculo “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”.

O documento esclarece a respeito do conceito de faturamento que adotou para cálculo do direito de crédito e delimita o escopo temporal da decisão judicial: Impende ser esclarecido que, não trazendo a LC nº 07/70 maiores esclarecimentos a esse respeito, o conceito de “faturamento” a ser adotado no presente caso para ambas as contribuições é aquele utilizado no art. 2º da LC 70/91:

“Art. 2º contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim *considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.*”.

Por outro lado, cumpre ser ressaltado que o dispositivo legal atacado através do mandado de segurança em comento – art. 3º da Lei nº 9.718/98 – teve sua vigência limitada aos períodos de apuração de fevereiro de 1999 até novembro de 2002 no que tange ao PIS, e de fevereiro de 1999 até janeiro de 2004 no que se refere à COFINS. A partir de dezembro de 2002, no primeiro caso, e de fevereiro de 2004, neste último, a exigência dessas contribuições passou a ser regrada pelas Leis Ordinárias de nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente.

*Informa o despacho que a contribuinte recebeu intimação para apresentar memória de cálculo do direito de crédito pleiteado e o detalhamento das receitas que entendia passíveis de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins por não se inserirem no conceito de faturamento.*

*Prossegue o documento:*

Em resposta a tal intimação o interessado apresentou seus balancetes relativos ao período reclamado (fevereiro de 1999 até janeiro de 2004), parte dos quais encontram-se reproduzidos às fls. 92/219 dos presentes autos.

A partir então dos documentos apresentados pelo contribuinte elaborou-se a planilha juntada às fls. 310/312 dos autos, calculando-se o valor das bases de cálculo do PIS e da COFINS do período reclamado ajustadas à decisão judicial exarada no mandado de segurança de n.º 1999.71.04.0024260. Em sequência, com base nessa planilha calcularam-se os valores dos débitos de PIS e de COFINS efetivamente devidos pelo interessado nos períodos reclamados (fls 313/321).

Esclarece-se que para a elaboração da planilha de fls. 310/312 adotou-se a seguinte sistemática: ao invés de se excluírem da receita bruta declarada pelo próprio contribuinte em suas DIPJ's (fls. 249/290) as receitas por ele auferidas que não se enquadram no conceito de faturamento estabelecido pelo art. 2º da LC n.º 70/91 (v.g. receitas financeiras), optou-se por apurar cada base de cálculo exclusivamente a partir das informações contidas nos balancetes apresentados, considerando-se para tal apenas os valores auferidos com a venda de mercadorias e com “Operações de Factoring”, que são objetos sociais da empresa e que, por este motivo, enquadram-se no conceito legal de “faturamento”.

Cumprido ser ressaltado que desses valores foram excluídas tanto as receitas relativas a vendas canceladas e/ou devolvidas como aquelas auferidas pelo contribuinte na condição de substituto tributário de ICMS e de IPI.

Dessa forma, desconsideradas as receitas não qualificáveis no conceito de “faturamento”, para a maior parte dos períodos de apuração objeto da presente análise houve uma diminuição no valor das bases de cálculo e, em consequência, dos tributos devidos. Em consequência, remanesceram saldos de diversos pagamentos realizados, os quais, atualizados até a data de apresentação da primeira das Declarações de Compensação–DCOMP's transmitidas pelo contribuinte (11/04/2008), alcançaram a soma de R\$ 62.372,50 (sessenta e dois mil, trezentos e setenta e dois reais e cinquenta), consoante demonstrativo de fls. 322/326.

Nesse contexto, o despacho decisório termina por reconhecer direito de crédito no importe de R\$ 62.372,50, atualizado até 11/04/2008 e por homologar em parte as Declarações de Compensação, restando em aberto o débito de R\$ 16.710,77, com vencimento em 18/04/2008, conforme extrato de fl. 387.

Notificada do teor do despacho decisório em 09/07/2012, em 01/08/2012 a contribuinte protocolou a Manifestação de Inconformidade de fls. 393/400 contestando os cálculos de apuração do crédito elaborados pela unidade local.

Em resumo, a alegação da defesa é a de que a auditoria teria deixado de excluir, da base de cálculo recomposta nos termos da decisão judicial, o valor do IPI. A interessada ilustra o alegado reconstituindo a base de cálculo para o mês de abril/1999, apontando que a diferença encontrada refere-se ao IPI que deixou de ser excluído nos cálculos da Administração.

Na sequência, o texto de defesa argumenta que a exclusão do IPI da base de cálculo do PIS e da Cofins tem escora no art. 3º, §2º, I da Lei n.º 9.718, de 1998 e art. 23 da Instrução Normativa n.º 247, de 2002.

A DRJ/RPO assim ementou:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/11/2002

BASE DE CÁLCULO. IPI. EXCLUSÃO.

O IPI não integra a base de cálculo do PIS regido sob a Lei nº 9.718, de 1998. Deve ser refeita a apuração do direito de crédito que não considerou a exclusão do IPI da base de cálculo da contribuição.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/01/2004

BASE DE CÁLCULO. IPI. EXCLUSÃO.

O IPI não integra a base de cálculo da Cofins regida sob a Lei nº 9.718, de 1998. Deve ser refeita a apuração do direito de crédito que não considerou a exclusão do IPI da base de cálculo da contribuição.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

No voto, a DRJ/RPO reconhece a necessidade da exclusão do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS e apresenta uma planilha, com a qual refaz as contas anteriormente apresentadas pelo Fisco e reconhece, em parte o direito creditório do contribuinte.

A Recorrente, por sua vez, no Recurso Voluntário (efl. 480 e ss.), alega que houve pagamentos de IPI que não foram percebidas pelo tribunal a quo, que gerariam ao total atendimento de seu pleito. Para comprovar suas alegações produz nova planilha de cálculos e anexa documentação obtida junto aos sistemas informatizados da Receita Federal.

Na sequência, o então conselheiro relator deu provimento ao recurso da empresa proferido voto assim fundamentado (fls. 535), *verbis*.

Entendo que a questão aqui gira em torno da melhor extração dos dados referentes aos pagamentos de IPI referentes aos períodos analisados. Cotejando as planilhas de cálculos apresentadas pelo tribunal *a quo*, pela Recorrente, e os documentos anexados, vê-se que cabe razão à Recorrente. A documentação trazida aos autos mostra que não há saldo de tributos a pagar e deveriam ter sido homologadas as compensações em sua totalidade.

Por todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Em 15 de dezembro de 2017, a Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com Embargos Declaratórios alegando omissão e obscuridade no julgado “diante da total falta de fundamentação” (fls. 541/545), e acrescentou, *verbis*.

Ao não declinar as razões do seu convencimento, limitando-se a uma alusão genérica a documentos trazidos pelo contribuinte interessado aos autos, não é possível depreender qual é o fundamento da conclusão da decisão recorrida.

O acórdão embargado não coteja as razões do contribuinte interessado à vista dos fundamentos trazidos pela fiscalização e pela DRJ de origem. Não é possível dizer o

motivo pelo qual o acórdão embargado entendeu que o contribuinte tem razão, em detrimento do que restou consignado no Despacho Decisório e no acórdão de primeira instância.

Em 20 de janeiro de 2018 foi proferido despacho pelo então Presidente desta 1ª Turma Extraordinária admitindo os Embargos (fls. 551/554), ao fundamento de que “a falta de fundamentação é evidente e reclama saneamento pela via dos aclaratórios” (fls. 554).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

A tempestividade do recurso voluntário e dos embargos declaratórios já foram aferidos e confirmados anteriormente, respectivamente, pelo primitivo relator (fls. 535) e depois através do despacho de admissibilidade dos Embargos Declaratórios (fls. 552). Assim, presentes todos os pressupostos de admissibilidade, conheço dos Embargos Declaratórios opostos pela Fazenda Nacional.

Em decorrência de uma demorada batalha judicial (fls. 13/85), a recorrente teve ganho de causa por decisão judicial transitada em julgado que confirmou sua pretensão inicial no sentido de proceder ao recolhimento da COFINS e da contribuição devida para o PIS, nos termos das Leis Complementares 7/70 e 70/91, sem a observância dos critérios inconstitucionalmente previstos na Lei 9.718/98 (fls. 13/32), consoante Acórdão da lavra do eminente Ministro Franciulli Netto (AgRg no Agravo de Instrumento nº 519.749 – RS, Processo 2003/0074716-6, proferido em 02 de setembro de 2004), resumidamente pelos seguintes fundamentos (fls. 68), *verbis*.

A Lei n. 9.718/98, ao estender o conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, para todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil, incluiu outras receitas além daquelas advindas de vendas e serviços, circunstância a evidenciar afronta do disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional. Precedente da colenda 2ª Turma (REsp 501.628-SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 24.5.2004).

Após intimar a empresa para fornecer documentos e planilhas de cálculos dos valores do crédito decorrente da demanda judicial transitada em julgado, o contribuinte pleiteou um crédito de R\$ 79.083,27 decorrente do trânsito em julgado do MS 1999.71.04.002426-0 acima referenciado (fls. 326/331), objeto de Despacho Decisório proferido em 08 de agosto de 2011 para reconhecer parcialmente a pretensão da empresa pelo montante de R\$ 62.372,50 e glosar os restantes R\$ 16.710,00 (fls. 327/331).

Em sua manifestação de inconformidade (fls. 409/416), sustenta a empresa o acerto de sua pretensão pelo montante de R\$ 77.617,78 em antagonismo aos R\$ 62.372,50 deferidos pelo Despacho Decisório em comento, por entender que, embora partindo dos mesmos valores e períodos (fevereiro de 1999 a janeiro de 2004) a diferença negativa encontrada pela fiscalização, decorre do fato de que o fisco não levou em consideração “o alargamento do conceito de faturamento, conforme preceituado pela decisão judicial transitada em julgado” (fls.

411). Ilustra sua argumentação com diversos documentos e planilhas (fls. 412/453), e conclui que, *verbis*.

- a) – o presente Pedido de Compensação foi homologado parcialmente em razão de divergência nos cálculos do contribuinte e da Receita Federal do Brasil, a qual se originou tão somente **em razão de o Fisco não ter excluído da base de cálculo do PIS e COFINS os valores relativos ao IPI**, sendo todos os outros critérios adotados pelas partes idênticos para fins de cálculo do valor a restituir; e,
- b) – de acordo com o artigo 3º, § 2º, inciso I, da Lei n.º 9.718/98 e o artigo 23 da IN 242/2002, **os valores relativos ao IPI devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e COFINS**. (Destques do original).

A decisão recorrida acolheu parcialmente a pretensão empresária e reformulou o Despacho Decisório – ampliando em mais R\$ 9.994,43 os R\$ 62.372,50 anteriormente reconhecidos, totalizando uma parcela reconhecida de R\$ 72.366,43 a parcela deferida e reduzindo para R\$ 6.715,57 a glosa objeto do presente processo – resumidamente pelos seguintes fundamentos (fls. 466), *verbis*.

Nos cálculos da fiscalização, o direito de crédito, atualizado até 11/04/2008, alcançaria R\$ 62.372,50. Já nas contas da interessada, o indébito se elevaria, na mesma data, a R\$ 79.083,27.

A diferença, afirma a defesa, resultaria do IPI incidente sobre as vendas, cuja exclusão deixou de ser considerada nos cálculos que embasaram o despacho decisório.

Examinando-se as contas preparadas pela fiscalização, verifica-se que, de fato, as bases de cálculo utilizadas para determinação dos valores devidos de PIS e de Cofins apenas sobre as receitas de vendas e de serviços não foram expurgadas do IPI.

.....(omissis).....

Assim, o valor do crédito apurado pela fiscalização deve ser recalculado, agora excluindo, da base de cálculo, o IPI devido pela interessada na condição de contribuinte. O crédito a que a contribuinte tem direito além do já reconhecido pelo despacho decisório corresponde ao valor das alíquotas de PIS (0,65%) e de Cofins (3,00%) que a auditoria, por equívoco, fez incidir sobre a parcela do IPI que foi indevidamente incluída na base de cálculo.

Os valores de IPI considerados no recálculo foram extraídos pelo confronto entre os débitos e créditos registrados nos balancetes incorporados aos autos, repetindo a forma de cálculo apresentada pela contribuinte no exemplo que inclui na manifestação de inconformidade.

As tabelas a seguir apresentam os valores do IPI considerados e os valores de crédito que deverão ser adicionados aos já reconhecidos pela unidade local em relação à Cofins e ao PIS.

Verifica-se, pois que, dos R\$ 79.083,27 encontrados pela recorrente foram reconhecidos R\$ 72.366,93, daí resultando uma glosa de apenas R\$ 6.716,34. E certamente são esses os valores a que se refere o sucinto voto do relator do acórdão embargado.

Consequentemente, chego à mesma conclusão a que já chegara o então conselheiro Cleber Magalhães, no sentido de que encontram-se corretos os cálculos e tabelas exibidos pela empresa, ora recorrente, resultado decorrente da exclusão dos valores do IPI da base de cálculo do PIS e da COFINS, tal como judicialmente determinado (AgRg no Agravo de Instrumento n.º 519.749 – RS, Processo 2003/0074716-6, proferido em 02 de setembro de 2004, tendo como Agravante a GZT ora recorrente e Agravada a Fazenda Nacional, relator o Ministro Franciulli Netto), assim ementado, *verbis*.

AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO - TRIBUTÁRIO - PIS E COFINS - LEI N. 9.718/98 - MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA - CONCEITO DE FATURAMENTO E O ARTIGO 110 DO CTN - BASE DE CÁLCULO DA COFINS - ALTERAÇÃO DE CONCEITO DE DIREITO PRIVADO - FATURAMENTO EQUIVALE À RECEITA BRUTA COMO PRODUTO DAS VENDAS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS.

Nos termos do entendimento do Supremo Tribunal Federal e desta Corte Superior de Justiça, o faturamento é sinônimo de receita bruta, sendo esta o resultado da venda de bens e serviços.

A Lei n. 9.718/98, contudo, ampliou o conceito de faturamento ao equipará-lo à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, com as exclusões do § 2º do artigo 3º.

A Lei n. 9.718/98, ao estender o conceito de faturamento, para fins de incidência da COFINS, para todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente da classificação contábil, incluiu outras receitas além daquelas advindas de vendas e serviços, circunstância a evidenciar afronta do disposto no artigo 110 do Código Tributário Nacional. Precedente da colenda 2ª Turma (REsp 501.628-SC, Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 24/5/2004).

A Lei Complementar n. 70/91, que definiu a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços de qualquer natureza como a base de cálculo da COFINS, não é suscetível de alteração por meio de lei ordinária. Iterativos ensinamentos doutrinários.

Pelo que precede, com arrimo nos fundamentos acima, dou provimento ao presente agravo regimental. Em vista desse desate, dou provimento ao recurso especial.

Diante do exposto, VOTO no sentido de ACOLHER os Embargos Declaratórios aviados pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, RATIFICANDO o Acórdão recorrido, prestar os esclarecimentos acima deduzidos, e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário do contribuinte, ora recorrente.

(documento assinado digitalmente)  
Francisco Martins Leite Cavalcante - Relator.

