



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

Processo n° 11070.002146/2005-03
Recurso n° 335.251 Voluntário
Acórdão n° 3801-00.311 – 1ª Turma Especial
Sessão de 20 de outubro de 2009
Matéria RECEITA FINANCEIRA AÇÃO JUDICIAL
Recorrente ERVATEIRA SEIVA PURA LTDA ME
Recorrida DRJ/SANTA MARIA - RS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/03/2005

RECURSO VOLUNTÁRIO. DEPÓSITO/ARROLAMENTO DE BENS. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE.

Não cabe a exigência de depósito recursal ou arrolamento de bens como requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, em decorrência da declaração de inconstitucionalidade de tal medida, proferida nos autos da ADIn nº 1.976-7.

AÇÃO JUDICIAL PROPOSTA PELO CONTRIBUINTE. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Não cabe a apreciação pela autoridade administrativa de questões já submetidas à autoridade judicial.

PIS. BASE DE CÁLCULO. ALTERAÇÃO. LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL.

Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, deixa-se de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos nºs 2.346/97 e 70.235/72 e pelo Regimento Interno do CARF.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso.


Magda Cotta Cardozo - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 29/10/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Andréia Dantas Lacerda Moneta, Arno Jerke Junior, Tânia Mara Paschoalin (Suplente), Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente) e Renata Auxiliadora Marcheti.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ recorrida, abaixo transcrito:

“Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração de fls. 855/860, com os anexos de fls. 861/870 e Termo de Verificação Fiscal - PIS de fls. 848/854, formalizando a exigência da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 21.116,81, relativamente a períodos de apuração entre 01/2001 e 03/2005, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares, em consequência da falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, sendo os valores apurados a partir de documentação apresentada pela empresa, tendo como base legal os arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 07, de 1970; os arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715, de 1998; os arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998; os arts. 2º, inciso I, alínea a e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002.

Houve ciência em 28/09/2005 - fl. 856.

Em 25/10/2005 a contribuinte apresenta, através de procurador, a impugnação de fls. 872/906, argumentando o que em síntese está exposto a seguir:

DA TEMPESTIVIDADE

- aponta estar apresentando sua defesa tempestivamente.

DA AUTUAÇÃO FISCAL

- refere à autuação fiscal e às verificações realizadas.

DA NULIDADE DA AÇÃO FISCAL

- foi notificada pela Receita Federal, sendo que os procedimentos adotadas pelo agente do órgão fiscalizador foram mal elaborados, ou seja, de forma induzida, dirigida, parcial e até mesmo capciosa;

• aponta o total da cobrança e o valor que entende correto, dizendo que a função do Fisco é desmascarar os sonegadores e regularizar a arrecadação dos tributos através de um trabalho sério, intenso e dirigido, buscando a verdade dos fatos, de forma imparcial e justa, sendo que no caso em tela a fiscalização utilizou-se desta e do poder que detém, de forma a afrontar os parâmetros determinados por lei, agindo com parcialidade, dirigindo os termos da ação fiscal ao seu bel prazer, tentando lhe encurralar e constranger ilegalmente;

• foi ameaçado e pressionado, tendo havido abuso de autoridade por parte da autoridade fiscalizadora;

• nada restou provado a respeito das descabidas irregularidades levantadas pela Fiscalização;

• mostra-se inegável a iliquidez da cobrança, haja visto que o auto de infração obrigatoriamente será alterado, pelo fato de dele constar valores referentes a contribuições indevidas, vislumbrando-se, também e pelos mesmos motivos, a sua incerteza – resultam de tributação incerta;

• de forma preliminar, verifica-se a nulidade do auto de infração, com o conseqüente cancelamento do crédito tributário, eis que evidente a exigência de valores equivocados, ilíquidos, incertos e abusivos.

DA NATUREZA TRIBUTÁRIA DO PIS

• diz auferir receitas com a comercialização de produtos no mercado interno, sendo, portanto, contribuinte do PIS;

• traça arrazoado acerca da evolução legislativa da contribuição, apontando e registrando legislação, especialmente o art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 1998

• o poder de tributar não dá direito ao Estado de suprimir ou de inviabilizar direitos de caráter fundamental, constitucionalmente assegurados, estando tal assertiva disposta no voto que considerou inconstitucional o alargamento da base de cálculo da COFINS, sendo que a constitucionalidade do alcance da contribuição foi suspensa a 18 de maio;

• em julgamento que está sendo realizado no STF, prevalece entendimento pela inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998. Transcreve Voto.

DA NÃO-INCIDÊNCIA DO PIS SOBRE A TOTALIDADE DAS RECEITAS

• a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela CF, Constituições

dos Estados ou pelas leis orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias;

- a Lei nº 9.718, de 1998, ao referir-se, no art. 3º, à expressão *faturamento*, além de afirmar que este correspondia ao conceito de receita bruta, explicou, no § 1º, que receita bruta é a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida ou a classificação contábil das receitas;

- quando do advento da Lei nº 9.718, de 1998, o STF já tinha estabelecido o alcance da expressão *faturamento* como sinônimo de receita bruta, mas receita bruta no conceito estabelecido no DL nº 2.397, de 1987, art. 22, a, para efeito da base de cálculo do PIS e COFINS, ou seja, receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços de qualquer natureza, donde somente seria válido falar em receita como sinônimo de *faturamento*, sendo este o resultado operacional da empresa;

- nesse sentido caminhou-se com a EC nº 20, de 16/12/1998, 18 dias depois da Lei nº 9.718, de 1998;

- o STJ abraçou a idéia de que *faturamento* é igual a receita bruta, como sendo esta o resultado da venda de bens e serviços, não se podendo falar que as expressões sejam a mesma coisa de totalidade das receitas auferidas, independentemente da classificação contábil;

- pela EC nº 20, de 1998, ficou a União autorizada a tributar o *faturamento* ou a receita, isto é, o resultado operacional da empresa: *faturamento* (venda de bens e serviços) ou *receita* (receita realizável);

- a alteração constitucional fez-se necessária para ficar explicitado que o PIS incidiria apenas sobre aquilo que fosse *faturado* com fatura igual a nota fiscal;

- a Lei nº 9.718, de 1998, ao optar por uma base de cálculo diferente, fazendo incidir o PIS sobre todas as receitas, extrapolou o conceito constitucional estabelecido no art. 195, I, b, da CF, agredindo, também, o art. 110 do CTN. Registra tais artigos;

- a Lei nº 9.718, de 1998, buscou tributar outras receitas além daquelas representativas da atividade operacional da empresa, criando novo conceito para o termo, o que levou a infringir o art. 110 do CTN;

- registra julgado do STJ a propósito da impossibilidade de incidência do PIS sobre a totalidade das receitas.

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO SOBRE OUTRAS RECEITAS – JUROS RECEBIDOS E DESCONTOS OBTIDOS

- descabe a tributação sobre títulos/duplicatas no período 10/2001 a 12/2004, visto que os juros não caracterizam receita operacional, tão pouco *faturamento*, sendo que os juros obtidos sobre títulos/duplicatas é um acréscimo patrimonial imposto à empresa quando o cliente não quita os compromissos em dia.

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO SOBRE RENDIMENTO DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS E DE JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO

- *totalmente descabida a tributação do PIS sobre rendimentos auferidos em aplicações financeiras e juros sobre o capital próprio, visto ter havido prejuízo com aquelas aplicações, não havendo receita ou faturamento;*
- *também descabido o lançamento em face da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.*

DA IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO SOBRE GANHOS LÍQUIDOS NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL (COMPRA E VENDA DE AÇÕES NO MERCADO A VISTA, COMPRA E VENDA DE OPÇÕES E OPERAÇÕES DAY-TRADE REALIZADAS NA BOLSA DE VALORES)

- *improcede a tributação sobre ganhos líquidos no mercado de renda variável (compra e venda de ações no mercado a vista, compra e venda de opções e operações day-trade realizadas na bolsa de valores) visto ter havido prejuízo com aquelas aplicações, não havendo receita ou faturamento;*
- *também descabido o lançamento em face da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998.*

DA INOCORRÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO A MENOR

- *não há que se falar em tributação a menor concernente aos meses de 04/2004 e 09/2004, eis que os valores devidos foram pagos na época de sua incidência.*

DA POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DO PIS

- *procedem as compensações pretendidas nos meses de janeiro e fevereiro de 2005, eis que realizadas conforme a legislação de regência.*

DA MULTA CONFISCATÓRIA

- *traça longo arrazoado acerca do caráter confiscatório da multa aplicada, apontando entendimento de doutrinadores e do Poder Judiciário, registrando, ainda, que:*
 - a) a multa imputada é absolutamente indevida como penalidade, ante a completa ausência de disposição constitucional que a autorize;*
 - b) a multa fiscal ou tributária não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, como verdadeiro tributo disfarçado.*
- *é totalmente nula a multa aplicada por configurar-se em um verdadeiro confisco, o que extrapola o limite de tributar da União;*

• *considerando-se que para o mesmo tipo de infração o Fisco vinha aplicando multa básica de 75%, agindo agora com excesso de exação caracterizadora de penalização e até mesmo como medida de natureza confiscatória, absolutamente vedado pela Constituição Federal (art. 150, IV), deve ser reduzida a multa aplicada para 20%, por força da Lei nº 10.932, de 1997.*

EQUÍVOCO NA APLICAÇÃO DE JUROS

• *o art. 161, § 1º, do CTN determina que a aplicação dos juros de mora não pode exceder a 1% ao mês, não autorizando, também, a capitalização dos juros;*

• *da análise do auto de infração decorre que em inúmeras competências a aplicação dos juros excedeu o percentual previsto legalmente, bem como houve incidência de juros sobre juros, caracterizando capitalização;*

• *o art. 167, parágrafo único, do CTN, não permite a prática da capitalização na restituição de tributos, donde, pelo princípio da isonomia, não pode haver aplicação na exigência de tributos, decorrendo ser absolutamente inconstitucional permitir-se a incidência de juros sobre juros na cobrança de tributos;*

• *não se pode esquecer que a Administração age de acordo com o direito positivado, face ao princípio constitucional da legalidade (art. 37, caput), ou seja, se não há previsão de lei que determine a capitalização, não pode a administração pública agir de forma diversa. Registra entendimento do STJ.*

DA CORREÇÃO DO DÉBITO PELA TAXA SELIC

• *faz um pequeno discurso acerca da taxa SELIC como juros de mora, apontando entendimento doutrinário;*

• *o art. 161 do CTN determina que os juros moratórios são de 1% ao mês, salvo se lei dispuser ao contrário, devendo ser lido, aqui, lei ordinária, observando-se que a Lei nº 9.065, de 1995, não pode ser utilizada como base legal para a aplicação da taxa SELIC aos tributos em atraso, eis que aquela lei trata de juros remuneratórios e não moratórios como exige o CTN;*

• *não pode ser aplicada a taxa SELIC para a atualização de débito tributário que não tenha sido quitado na época própria, devendo subsistir a regra constante do art. 161, § 1º, do CTN, que determina a incidência de juros de 1% ao mês, sob pena de infringência ao CTN e ao art. 192, § 3º, da CF.*

DO PEDIDO

• *ao finalizar, requer que:*

a) *seja considerado nulo o auto de infração, tendo em vista a iliquidez dos valores autuados;*

b) *face aos equívocos cometidos pela Fiscalização, seja julgada procedente a sua impugnação, cancelando-se o lançamento que originou o auto de infração, com a conseqüente desconstituição do crédito tributário em sua integralidade.*

• pede deferimento.

Após a impugnação estão anexados os documentos de fls. 907/915.

Às fls. 917/923 a repartição preparadora anexou Extrato de Processo, tendo despachado à fl. 924.”

A DRJ – Santa Maria/RS considerou procedente o lançamento (fls. 925 a 939), conforme ementas abaixo transcritas:

ASSERTIVA. INCONSTITUCIONALIDADE, ILEGALIDADE. PRELIMINAR. AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. A apreciação de eventual inconstitucionalidade, ilegalidade ou afronta a princípios constitucionais está deferida ao Poder Judiciário, por força do próprio texto constitucional.

ASSERTIVA. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. Para efeitos do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade estão tratadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSERTIVA. LANÇAMENTO. EXCESSO DE EXAÇÃO. Mostra-se incabível a alegação de excesso de exação quando a autoridade fiscal, ao efetuar o lançamento, não empregar meio de cobrança vexatório ou gravoso não autorizado pela lei.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. TOTALIDADE DAS RECEITAS. PREVISÃO LEGAL. A contribuição incide sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, por expressa previsão legal.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. A multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de tributos e contribuições decorrentes de lançamento de ofício, no percentual previsto de 75%. A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se a tributos e não a multa, e se dirige ao legislador.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA APLICÁVEL. Quando houver autuação pelo Fisco, deve ser aplicada a multa ex officio prevista regimentalmente, não se cogitando da incidência de percentuais inferiores, relativos à multa de mora.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. A exigência da taxa SELIC como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua pretensão.

O contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 946 a 972), alegando, em síntese, que:

1. A exigência do depósito da multa para recebimento do recurso voluntário afronta o art. 5º da Constituição, incisos XXXIV e LV, entendimento confirmado pela jurisprudência transcrita;

2. *Relativamente ao art. 3º, § 2º, inciso III da Lei nº 9.718/98, nenhuma norma regulamentadora pode dispor sobre a base de cálculo das contribuições, por ser matéria reservada à lei;*
3. *O dispositivo em questão deve ser aplicado, pois, qualquer outra interpretação implica torná-lo sem efeito, contrariando princípio segundo o qual a norma não possui palavras ou termos inúteis;*
4. *O entendimento da decisão atacada fere os princípios constitucionais da legalidade e da estrita legalidade tributária, bem como o disposto no art. 99 do CTN;*
5. *Permitindo-se ao administrador desenhar regra de tributação, estar-se-ia admitindo a discricionariedade administrativa na cobrança de tributos, o que é vedado pelo art. 3º do CTN;*
6. *Conclui-se pela inadequação do decreto como instrumento para integrar eventual omissão da lei, especialmente no caso concreto, onde o texto legal tem todos os elementos necessários à aplicação do dispositivo;*
7. *O texto da norma se refere aos deveres instrumentais ou obrigações acessórias, pois a definição do conteúdo e alcance do texto legal prescinde de regulamento;*
8. *A definição legal de pessoa jurídica está positivada desde o advento do Código Civil, demonstrando que a norma prescinde de regulamentação;*
9. *Assim, resta evidente que a recorrente tem, no período entre fevereiro de 1999 e agosto de 2000, direito líquido e certo de excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas transferidas a outras pessoas jurídicas, assim como as referentes à Cofins do período posterior a agosto de 2000;*
10. *A revogação trazida pela MP nº 1.991-18/2000 não surtiu efeito por ser inconstitucional, por ofensa ao art. 246 da Constituição, estando tal abatimento vigorando até hoje;*
11. *Da exclusão citada decorre o direito de excluir o ICMS e todos os demais impostos indiretos da base de cálculo das contribuições, decorrendo tal conclusão do art. 14 do Código Civil, atuando a recorrente como mera arrecadadora;*
12. *Uma vez reconhecido o direito pleiteado, deve-se reconhecer, também, o seu direito à compensação do montante recolhido indevidamente;*
13. *O direito do contribuinte de pleitear restituição/compensação extingue-se em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário, que se dá, nos casos de lançamento por homologação, após cinco anos da ocorrência do fato gerador, não devendo ser aplicado o art. 3º da LC nº 118/05.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Magda Cotta Cardozo, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

• DA PRELIMINAR RELATIVA AO DEPÓSITO PRÉVIO

Preliminarmente, a recorrente se insurge contra a exigência do depósito da multa para fins de admissibilidade do recurso voluntário, alegando a inconstitucionalidade de tal medida.

A exigência do depósito recursal ou do arrolamento de bens para seguimento do recurso administrativo foi, efetivamente, declarada inconstitucional pelo STF, nos autos da ADIn nº 1.976-7, de 28 de março de 2007. Em consequência a RFB editou os Atos Declaratórios Interpretativos nºs 16/2007 e 30/2009, dispensando o arrolamento de bens.

Além disso, consta à fl. 975 despacho da ARF/Ijuí/RS, informando que, à época do lançamento, foram arrolados todos os bens do contribuinte, em razão de o montante dos débitos ser superior ao valor fixado na legislação, além do fato de que a soma dos créditos excede trinta por cento de seu patrimônio, pelo que consideraram-se atendidas as condições para seguimento do recurso.

Sendo assim, não se verifica qualquer impedimento à análise das alegações de mérito trazidas pelo contribuinte, o que se fará a seguir.

• DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS DAS RECEITAS TRANSFERIDAS A OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS E DOS IMPOSTOS INDIRETOS (INCISO III DO § 2º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98)

A recorrente traz diversas alegações acerca de direito creditório fundamentado na aplicação do disposto no inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, do qual decorreria a exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins dos valores transferidos a outras pessoas jurídicas, bem como do ICMS e demais impostos indiretos recolhidos pela empresa, entendendo que tal dispositivo teria aplicação imediata, não necessitando de regulamentação. Em decorrência de tal entendimento, conclui serem passíveis de compensação os valores recolhidos incidentes sobre as referidas receitas.

Apesar de não mencionado pela recorrente, em consulta aos sítios do Poder Judiciário verificou-se que tal pretensão já foi submetida pela empresa à autoridade judicial, por meio dos Mandados de Segurança nºs 2002.71.05.006154-7 e 2002.71.05.001266-7 (fls. 983 a 995), pleiteando-se, em ambos, a aplicação imediata do inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, independentemente de norma posterior, em períodos de tempo diversos (agosto de 2000 a janeiro de 2004 e fevereiro de 1999 a junho de 2000, respectivamente).

No Mandado de Segurança nº 2002.71.05.006154-7, o TRF-4ª Região entendeu que “a regra que previa a exclusão das receitas transferidas a outras pessoas jurídicas da base de cálculo do PIS e da COFINS, preconizada no inciso III, § 2º, do art. 3º, da Lei nº

9.718/98, é norma de eficácia limitada, dependendo de regulamentação. A inexistência do decreto de execução no período em que o artigo de lei esteve em vigor impede que o regramento seja aplicado.” Interposto recurso especial pela autuada, este não foi admitido pelo Tribunal, não tendo sido apresentado agravo de instrumento.

No Mandado de Segurança nº 2002.71.05.001266-7, a recorrente obteve êxito parcial em sua pretensão (fl. 818), tendo sido negado provimento, pelo TRF-4ª Região, à apelação interposta pela União e à remessa oficial. Posteriormente, foram acolhidos embargos de declaração para o fim de prequestionamento, admitindo-se, ainda, recurso extraordinário, e negando-se seguimento a recurso especial, ambos interpostos pela Fazenda Nacional. Contra a negativa de admissão, foi apresentado agravo de instrumento, ao qual foi negado provimento pelo STJ. Quanto ao recurso extraordinário, foi a este negado seguimento, o mesmo se dando com agravo interposto.

Pelo exposto, resta claramente demonstrado que a recorrente trouxe, em sede de recurso administrativo, a mesma pretensão já submetida à apreciação do Poder Judiciário.

Assim, quanto às alegações apresentadas na esfera judicial, não cabe à autoridade julgadora apreciá-las, em decorrência da opção pela via judicial para dirimi-las, nos termos do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3, de 14 de fevereiro de 1996, abaixo transcrito.

a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual –, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;

.....

c) no caso da letra "a", a autoridade dirigente do órgão onde se encontra o processo não conhecerá de eventual petição do contribuinte, proferindo decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, se for o caso, encaminhando o processo para a cobrança do débito, ressalvada a eventual aplicação do disposto no art. 149 do CTN;

.....

Tal entendimento também já foi objeto da Súmula nº 1, no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes.

Em conseqüência, entendo que não devem ser apreciadas as questões relativas à aplicação do inciso III do § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, devendo ser observadas as decisões judiciais transitadas em julgado.

Resta observar, por fim, que a recorrente, apesar do alegado, não traz aos autos qualquer documentação que demonstre e comprove os valores incluídos na situação prevista na norma acima, os quais estariam alcançados pela decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2002.71.05.001266-7, aparentemente a única favorável a seu pleito. Tal decisão, no entanto, não afeta a presente autuação, visto que o período alcançado pela ação se refere aos meses de fevereiro de 1999 a junho de 2000, conforme observado pela autoridade judicial à fl. 985, não incluído no lançamento.

• DAS RECEITAS TRIBUTADAS NO LANÇAMENTO

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal de fls. 848 a 854, a ação fiscal que deu origem à presente autuação teve por objeto somente infrações relacionadas a “outras receitas” (juros e descontos recebidos sobre duplicatas, rendimentos de aplicações financeiras, juros sobre o capital próprio e ganhos líquidos em operações de renda variável – compra e venda de ações e opções), além de valores compensados pelo contribuinte nos meses de janeiro e fevereiro de 2005, consideradas não declaradas pela Administração.

O contribuinte nada alega acerca da natureza dos valores tributados, resumindo-se sua contestação aos itens acima analisados. No entanto, faz-se necessário levantar tal questão independentemente de alegação, considerando recentes manifestações do STF relativas à constitucionalidade da Lei nº 9.718/98, aplicável a todo o período lançado, em razão da opção da empresa pela apuração do IR com base no lucro presumido, conforme observa a própria autoridade lançadora (fl. 849), nos termos do artigo 8º, inciso II da Lei nº 10.637/2002.

Sobre a base de cálculo do PIS, dispõe a Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, que:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...)

Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

(...)

Posteriormente, a definição da referida base de cálculo foi alterada pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, nos seguintes termos:

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.

(...)

Como se vê, a Lei nº 9.718/98 alterou a base de cálculo do PIS, nela incluindo, além das receitas provenientes da venda de bens e da prestação de serviços nas operações de conta própria, e do resultado nas operações de conta alheia, também as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, em sua totalidade, com as exclusões nela previstas.

No entanto, no julgamento dos RE nºs 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, o STF considerou inconstitucional a alteração trazida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, relativamente à definição da base de cálculo das contribuições, mantendo-se, portanto, para este fim, o texto das normas anteriormente aplicáveis (no caso do PIS, a Lei nº 9.715/98). Abaixo, transcrevem-se as respectivas ementas:

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. (Grifou-se)

Sobre tal questão, aquele Tribunal, em decisão recente, manifestou-se no seguinte sentido:

O Tribunal resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso extraordinário interposto pela União. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões. Vencido, também nesse ponto, o Min. Marco Aurélio, que se manifestava no sentido da necessidade de encaminhar a proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a

Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008. (Grifou-se)

DJE nº 119, divulgado em 26/06/2009

Leading case: RE 585.235-QO, Min. Cezar Peluso.

Acerca da aplicação, no âmbito administrativo, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário, dispõe o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

No mesmo sentido, estabelece o artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que:

“Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

(...)”

Também o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o procedimento administrativo fiscal no âmbito da RFB, recentemente alterado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, determina que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar

de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

(...)

Analisando-se as decisões acima transcritas, proferidas pelo plenário do STF, conclui-se, sem a menor dúvida, que o entendimento fixado no julgamento dos RE n°s 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, relativamente à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins) definido pelo § 1º do artigo 3º da Lei n° 9.718/98, encontra-se pacificado naquela Corte, reconhecendo o Tribunal tratar-se de matéria de repercussão geral, e reafirmando expressamente a jurisprudência acerca da questão, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante. O entendimento manifestado pelo STF autoriza, inclusive, a sua adoção pelos tribunais inferiores, retratando-se ou declarando prejudicados os recursos pendentes relativos à mesma matéria, nos termos da Lei n° 11.418, de 19 de dezembro de 2006.

Desta forma, entendo não mais haver dúvida em relação à definitividade do entendimento da Corte Suprema acerca do tema, independentemente de súmula vinculante, cuja edição, aliás, é questão apenas de tempo. Em consequência, resta atingido o objetivo pretendido no texto das normas acima transcritas, ou seja, a não aplicação, pelo julgador administrativo, de dispositivo legal declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, resguardando a Fazenda Nacional de futuros prejuízos quando da fase de execução fiscal do crédito tributário.

Observe-se, por fim, que, em consonância com o entendimento pacificado no âmbito do Poder Judiciário, foi editada a já citada Lei n° 11.941/2009, revogando expressamente o § 1º do artigo 3º da Lei n° 9.718/98:

Art. 79. Ficam revogados:

(...)

XII – o § 1o do art. 3o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998;

(...)

Apesar de, como já dito, tal questão não haver sido trazida pela autuada em suas alegações recursais, entendo que o artigo 4º do Decreto n° 2.346/97, aplicável aos casos em que há a declaração de inconstitucionalidade de norma pelo STF no controle difuso (o artigo 1º se refere às hipóteses de declaração no controle concentrado e de manifestação do Senado Federal), em seu parágrafo único, autoriza o julgador administrativo a afastar a aplicação do dispositivo legal objeto de tal declaração, independentemente de arguição pelo contribuinte, tratando-se, nesse caso, de aplicação do princípio da legalidade, que deve reger todos os atos administrativos. Assim, não é razoável a manutenção de lançamento fundamentado em norma sabidamente inconstitucional, evitando-se futuros prejuízos à Fazenda Nacional. O referido artigo 4º, em verdade, contém comando específico direcionado ao julgador administrativo de ambas as instâncias, determinando a não aplicação da norma

considerada inconstitucional (“...devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.”).

Por todo o acima exposto, entendo não mais ser passível de tributação a receita financeira objeto do presente lançamento, em razão das decisões proferidas pelo STF relativas à inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, nos termos da legislação acima transcrita.

Assim, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário, excluindo-se das bases de cálculo apuradas no lançamento os valores relativos às receitas financeiras.


Magda Cotta Cardozo