



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

**Processo n°** 11080.008319/2004-99  
**Recurso n°** 262.981 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-00.736 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 6 de outubro de 2011  
**Matéria** Auto de Infração - COFINS  
**Recorrente** Ação Informática Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718, DE 1998, QUE AMPLIAVA O CONCEITO DE FATURAMENTO. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE RECEITAS NÃO COMPREENDIDAS NO CONCEITO DE FATURAMENTO ESTABELECIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL PREVIAMENTE À PUBLICAÇÃO DA EC Nº 20/98.

A base de cálculo da COFINS é o faturamento, assim compreendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. Inadmissível o conceito ampliado de faturamento contido no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, uma vez que referido dispositivo foi declarado inconstitucional pelo plenário do Supremo Tribunal Federal.

Diante disso, não poderão integrar a base de cálculo da contribuição as receitas não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998.

Concernente às variações monetárias ativas, muito embora o artigo 9º da Lei nº 9.718/98 as considere como integrantes da base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS, classificando-as também como receitas ou despesas financeiras, e apesar de tal dispositivo não ter sido expressamente declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, o mesmo perdeu também sua aplicabilidade por ser incompatível com o entendimento decorrente do afastamento do §1º do artigo 3º da mesma Lei, que trouxe como consequência, para a base de cálculo das referidas contribuições, o restabelecimento do conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, o qual não contempla na

sua composição, para as empresas de natureza comercial, as receitas classificadas como financeiras.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O julgador tem a prerrogativa de indeferir pedido de perícia que for prescindível para o exame da lide.

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. SUPOSTA OFENSA AO DIREITO AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Cerceamento ao direito de defesa não materializado, uma vez evidenciado o exame de todos os argumentos aduzidos na peça impugnatória.

Recurso ao qual se dá provimento em parte para exonerar o crédito tributário na parte em que a base de cálculo da COFINS foi composta com de receitas outras que não as decorrentes da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Recurso ao qual se dá provimento em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado, por unanimidade de votos, **preliminarmente**, para **rejeitar os argumentos em defesa da nulidade do lançamento**, e, **no mérito**, para **dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo, exonerando** exclusivamente o crédito tributário na parte em que a base de cálculo da COFINS foi composta com inclusão dos montantes correspondentes às receitas classificadas no grupo contábil “demais receitas” (juros recebidos, variações monetárias ativas, descontos obtidos e outras receitas).

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 18/10/2011

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Paulo Sergio Celani e Solon Sehn. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Porto Alegre (fls. 488/490), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento

lavrado contra o sujeito passivo para exigência da COFINS, no montante de R\$ 298.962,71, conforme auto de infração de fls. 433/436.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

*O contribuinte supracitado foi lançado de ofício devido a constatação de falta/insuficiência de recolhimento de COFINS cumulativa, no período de janeiro, fevereiro, junho, outubro a dezembro de 2000, de fevereiro, março, abril, maio, julho, outubro e dezembro de 2001, de fevereiro, março, maio, junho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2002, e de fevereiro a julho e setembro a dezembro de 2003, de acordo com o Relatório de Fiscalização e demonstrativos que o compõe, de fls. 437 a 444. Resultou num crédito tributário de R\$ 298.962,71, conforme Auto de Infração, de fl. 433, cientificado em 19/11/2004.*

*A legislação infringida consta de fl. 435, compondo o Auto de Infração.*

*Inconformado, o contribuinte apresenta impugnação, de fls. 450 a 456. Nesta, começa argumentando que o valor glosado de devolução de vendas em dezembro de 2000, na quantia de R\$ 1.712.019,58, que a Fiscalização considerou como sendo de janeiro de 2001, não foi apropriado para o mês de janeiro de 2001, acarretando a não consideração de créditos tributários favoráveis ao contribuinte, afetando os demais valores lançados de meses posteriores, visto que este suposto crédito não diminuiu os valores exigidos de ofício destes meses.*

*Por isso, considerando o valor de R\$ 1.712.019,58 (que seriam devoluções ocorridas em dezembro de 2000 e lançadas em janeiro de 2001), deveria ser feito o cálculo do tributo devido, no qual não restaria créditos fiscais referentes à devolução de vendas dos meses de dezembro de 2000 e janeiro de 2001 a serem discutidos, pois teriam sido adimplidos nas épocas corretas.*

*Em relação à tributação sobre receitas que não as de vendas e/ou prestação de serviços e receitas financeiras, o impugnante alega que não devem compor a base de cálculo da contribuição. Isto porque faturamento somente poderia ser o decorrente das receitas de vendas e serviços, não comportando outros itens de receita, conforme jurisprudência do STJ.*

*Outrossim, o Decreto 5.164, de 30/07/2004, reduziu para zero a alíquota da contribuição incidente sobre receita financeira, afetando todo o entendimento sobre o assunto, visto que seria norma interpretativa, gerando efeitos retroativos, conforme art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.*

*Por fim, solicita a realização de perícia sobre as devoluções de vendas, formulando quatro quesitos que envolvem a correta apuração/contabilização destas e seus efeitos sobre a contribuição exigida de ofício.*

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, que, como dito, julgou procedente o lançamento em Acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003*

**BASE DE CÁLCULO - CONTABILIZAÇÃO.**

*A apuração da base de cálculo tem como parâmetro legal o descrito nas hipóteses de incidência contidas legislação da contribuição, contabilizadas de acordo com os princípios e convenções contábeis.*

**PERÍCIA - INDEFERIMENTO.**

*A solicitação de perícia somente pode ser deferida quanto, após preencher os requisitos legais, as provas e exames não puderem ser retirados dos autos.*

Cientificada da referida decisão em 11/08/2008 (fls. 493), a interessada, em 10/09/2008 (fls. 504), apresentou o recurso voluntário de fls. 504/522, onde se insurge contra o lançamento com fundamento nos seguintes argumentos:

a) que a decisão recorrida, em ofensa aos artigos 28 e 31 do Decreto nº 70.235/72, bem como dos artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784/99, “*deixou de enfrentar a alegação da Recorrente de que as receitas que não fossem exclusivamente decorrentes do faturamento não poderiam ser alvo de tributação pela COFINS*”; consequentemente, deveria ser anulada a decisão de primeira instância;

b) que “*a perícia requerida e não deferida tinha por objeto demonstrar que a Impugnante tinha efetivado o pagamento da COFINS considerados os fatos geradores efetivamente ocorridos, bem como que a devolução das mercadorias, ainda que ocorridas no mês de janeiro de 2001, foram consideradas no mês de dezembro de 2000, não o tendo sido no mês de janeiro daquele mesmo ano*”; o indeferimento da perícia, que “*era necessária*”, teria configurado cerceamento ao direito de defesa da recorrente;

c) que o lançamento, em conformidade com a Lei nº 9.718/98, art. 3º, considerou como base de cálculo da COFINS receitas financeiras, juros recebidos, variações monetárias ativas e outras receitas; contudo “*a tributação levada a efeito com base na Lei nº 9.718/98, compreendendo receitas outras que não o faturamento, é manifestamente ilegal e inconstitucional*”;

d) que seria indevida a glosa da exclusão da base de cálculo da COFINS das vendas realizadas em dezembro/2000 mas canceladas, “[...] *ainda que a devolução tenha ocorrido em janeiro de 2001 [...]*”; nesse sentido, ressalta que, “*se contabilmente aceitável esta posição, juridicamente a mesma se revela por tudo absolutamente ilegal*”; aduz que o STF, no RE nº 586482/RS, reconheceu a existência de repercussão geral sobre a questão da incidência da COFINS sobre vendas inadimplidas, e, “*se sobre vendas inadimplidas admite-se uma possível não incidência da COFINS, com muito maior razão quando canceladas as vendas realizadas. E sendo a COFINS tributo apurada mensalmente, as vendas realizadas no mês, ainda que a devolução ocorra no mês seguinte, podem ser excluídas da tributação até que o pagamento se realize, refeita a escrita fiscal se necessário*”;

e) que “*se a devolução ocorreu em janeiro e neste período não utilizado o crédito decorrente da devolução, que se admita para fins de abatimento do*

*débito que o montante pago a maior no mês de janeiro de 2001 seja deduzido do crédito tributário aqui apurado, deduzindo-se na proporção multa e juros moratórios”; e,*

f) que “*o argumento utilizado que não seria da competência da Delegacia Julgadora a apreciação da questão compensação/restituição padece de crasso vício, na medida em que a compensação é causa extintiva do crédito tributário e pode e deve ser conhecida em qualquer instância administrativa*”.

Diante do exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso, “*de modo a anular-se a decisão recorrida acaso acolhida(s) a(s) preliminar(es) suscitada(s); desacolhidas as preliminares, seja no mérito julgada procedente a defesa apresentada e desconstituído, total ou parcialmente, o auto de lançamento impugnado*”.

**É o relatório.**

## **Voto**

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

## **Das preliminares**

### **Admissibilidade do recurso**

Conforme relatado, a ciência da decisão recorrida se deu em 11/08/2008 (fls. 493). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 10/09/2008 (fls. 504), tempestivamente, portanto.

Ademais, nos termos do instrumento de mandato de fls. 523, vê-se que o signatário da petição de recurso voluntário detém legitimidade para representar a empresa perante este foro.

Portanto, e considerando, ainda, a competência material para o julgamento do feito, conheço do recurso posto que atendidos os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

### **Da inexistência de cerceamento ao direito de defesa da recorrente pelo não deferimento da perícia solicitada**

Às fls. 455/456 está consignado pedido de perícia (integrante da impugnação) onde a autuada formula quesitos relacionados às devoluções de vendas, questão que, em conformidade com o consignado na decisão recorrida, é absolutamente desnecessária, “[...] visto que todas as provas sobre as devoluções de vendas, que envolvem a correta apuração/contabilização destas se encontram nos autos [...]” (conf. decisão recorrida, fls. 490), questão que será detalhada quando do exame do mérito.

O caso recai, pois, na hipótese prescrita pelo artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 (com a nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93), segundo o qual o julgador – que também poderá determinar de ofício a realização de perícias – tem o direito de deliberar pelo indeferimento de pedidos nesse sentido se considerá-los “[...] prescindíveis ou impraticáveis [...]”.

Efetivamente, tem-se, no caso presente, como totalmente prescindível a realização de qualquer providência tendente a esclarecer quaisquer fatos, posto que os autos já estão suficientemente instruídos, sendo possível o completo exame da matéria, que, por sinal, não mais exige exame de questão de fato, restringindo-se, tão-somente, a elucidação de matéria de direito.

Portanto, em razão da absoluta desnecessidade da perícia reclamada, demonstrada está a inexistência de cerceamento ao direito de defesa da suplicante e a consequente insubsistência do argumento em prol da nulidade por não caracterizado o proclamado cerceamento.

### **Da inexistência de nulidade por alegada omissão da autoridade recorrida em enfrentar razões de defesa aduzidas pela impugnante**

A recorrente defende também a nulidade da decisão de primeira instância sob o argumento de que, referida decisão, em ofensa aos artigos 28 e 31 do Decreto nº 70.235/72, bem como dos artigos 2º e 50 da Lei nº 9.784/99, “*deixou de enfrentar a alegação da Recorrente de que as receitas que não fossem exclusivamente decorrentes do faturamento não poderiam ser alvo de tributação pela COFINS*”.

Diferentemente do que afirma a querelante, tal questão foi, sim, examinada, conforme se pode constatar às fls. 489 (frente e verso) dos autos. Na ocasião, o i. Relator destacou que o lançamento foi fundamentado no conceito de faturamento objeto do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, e que a autoridade administrativa era destituída de competência legal para examinar legalidade de norma, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário. Mesmo assim, ressalta a controvérsia jurisprudencial então reinante pertinente à ampliação da base de cálculo da COFINS.

Portanto, em vista da inexistência de vício de legalidade ou direito de cerceamento de defesa da reclamante, merece ser afastada a hipótese de nulidade do lançamento arguida.

### **Do mérito**

De acordo com o relatório supra, c/c o auto de infração de fls. 433/436, *Relatório da Ação Fiscal* de fls. 437/439, e demonstrativos de fls. 440/444, a lide diz respeito à exigência da COFINS do período de janeiro de 2000 a dezembro de 2003. Conforme consignado no referido *Relatório da Ação Fiscal*, as bases de cálculo da contribuição “*são constituídas pelos valores de receita de vendas, de serviços e de demais receitas (como as financeiras), excluídas as devoluções de compras efetivas para cada período de competência. [...] No caso das ‘demais receitas’, compreendendo juros recebidos, variação monetária ativa, descontos obtidos e outras receitas, cf. contabilizadas*”.

No mérito, a discussão envolve a ampliação da base de cálculo da COFINS pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, além da contabilização das vendas canceladas, questão que só examinaremos ao final.

Delineado o âmbito da discussão objeto do litígio, passemos para seu exame.

### **Da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 e de sua consequência para a lide**

Como se sabe, o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 ampliou a base de cálculo do PIS e da COFINS. O aumento da carga tributária daí decorrente foi veementemente contestado na justiça, tendo o Poder Judiciário, por diversas vezes, entendido que a amplitude de faturamento referida no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, na redação anterior à Emenda Constitucional – EC nº 20, de 1998, não legitimava a incidência de tais contribuições

sobre a totalidade das receitas auferidas pelas empresas contribuintes, advertindo, ainda, que a superveniente promulgação da EC nº 20, de 1998, publicada no dia 16 de dezembro de 1998, “*não teve o condão de validar a legislação ordinária anterior, que se mostrava originariamente inconstitucional*” (Ag.Reg. RE 546.327-3/SP, Rel. Min. Celso Mello).

Assim, entendeu o Poder Judiciário que o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ao alargar o conceito de faturamento, criara exação nova, assunto o qual deveria ter sido objeto de lei complementar, por força do disposto no artigo 195, § 4º, c/c artigo 154, inciso I, da Constituição Federal. Portanto, o alargamento da base de cálculo objeto da Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (decorrente da conversão da MP nº 1.724, de 29/10/1998 – antes, ressalte-se, da EC nº 20, de 15/12/1998), estava maculado por vício formal de constitucionalidade.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 390.840/MG, apreciado pelo pleno em 09/11/2005, decidiu no seguinte sentido (relator Ministro Marco Aurélio):

*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.*

A decisão teve a seguinte votação:

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie Plenário, 09.11.2005.*

Posteriormente, o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 585.235-1/MG, proferido em 10/09/2008 e publicado em 28/11/2008, **reconheceu a repercussão geral do tema**, conforme ementa do acórdão em tela, que teve a relatoria do Ministro Cezar Peluso:

*EMENTA: RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.*

Em função disso, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, por meio da Portaria PGFN nº 294, de março de 2010, **dispensou os Procuradores da Fazenda Nacional de apresentar contestação e de interpor recursos**, dentre outras hipóteses, em relação à discriminada no inciso V de seu artigo 1º, segundo a qual: “**V – quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão já definida, pelo STF ou pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sede de julgamento realizado na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, respectivamente**”. O artigo 543-B do CPC trata, justamente, da análise da repercussão geral.

No exame do mérito, como se sabe, o julgador administrativo está vinculado à legalidade estrita, por força do disposto no artigo 116, inciso III, da Lei nº 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009. Especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 62 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] *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*”, **admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais a de que trata a hipótese objeto de seu inciso I, qual seja, afastar preceito “que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal”, como na hipótese presente.**

Aliás, segundo o artigo 62-A do RICARF (inserido pela Portaria MF nº 586/2010),

*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Além disso, o parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, dispõe que,

*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.*

Portanto, há que se analisar a querela diante da atual realidade, que requer seja considerado o afastamento do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, em vista de sua declarada inconstitucionalidade pelo STF. Sobre tal dispositivo, vale ressaltar, a título de informação, que o mesmo foi posteriormente revogado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, o STF entendeu que o PIS e a COFINS **somente poderiam incidir sobre as receitas operacionais das empresas**, ou seja, aquelas ligadas às suas atividades principais.

Vale lembrar que o alcance desse entendimento, em relação à COFINS, prevalece até a edição da Medida Provisória nº 135, de 20/10/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, cujos efeitos – nova ampliação da base de cálculo da contribuição, agora, sem o vício da inconstitucionalidade dada a edição da EC nº 20, de 15/12/1998 – passaram a vigor a partir de 1º de fevereiro de 2004. Portanto, a inadmissibilidade de ampliação da base de cálculo da COFINS, nos termos acima observados, é integralmente aplicável ao caso presente, posto ser este relacionado ao período de janeiro de 2000 a dezembro de 2003.

Consequentemente, não é legítima a exigência da contribuição sobre receitas outras que não as originadas da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, **devendo ser excluídos os montantes decorrentes das rubricas classificadas em “demais receitas”**, posto que não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988, previamente à publicação da Emenda Constitucional nº 20, de 1998<sup>1</sup>.

Compulsando nos autos os demonstrativos anexos ao relatório de ação fiscal (fls. 440/444), constata-se que o grupo “demais receitas” é integrado pelas seguintes rubricas: juros recebidos, variações monetárias ativas, descontos obtidos e outras receitas. Todos os valores vinculados a essas rubricas deverão ser excluídos da base de cálculo da COFINS.

No que diz respeito às variações monetárias ativas, convém seja feito um breve esclarecimento adicional.

Estabelece o artigo 9º da Lei nº 9.718/98:

*Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso. (grifei)*

Diante da redação do dispositivo em tela, vê-se que o mesmo considera as variações monetárias ativas como integrantes da base de cálculo do PIS e da COFINS. E sobre o artigo 9º da Lei nº 9.718/98 não houve manifestação expressa de inconstitucionalidade por parte do Supremo Tribunal Federal.

Todavia, diante da decisão do STF, **o artigo 9º da Lei nº 9.718/98 perdeu, também, sua aplicabilidade**, já que sua redação revela-se incompatível com o entendimento decorrente do afastamento, por inconstitucionalidade, do §1º do artigo 3º da mesma Lei, que trouxe como consequência para a base de cálculo do PIS e da COFINS, como já ressaltado, que a mesma voltara a ser constituída pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, dentre as quais não se enquadram, para a recorrente – empresa de natureza comercial –, as receitas classificadas como financeiras.

Nesse sentido a seguinte decisão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região:

<sup>1</sup> Com efeito, referida Emenda Constitucional, como já citado, unificou os conceitos de receita bruta e de faturamento, o que se deu somente após a edição da Lei nº 9.718/98, cujo § 1º do artigo 3º, amplificador do conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, ainda não estava respaldado pelo alicerce constitucional decorrente da reportada EC nº 20/98.

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. NÃO-CABIMENTO. VIGÊNCIA DA LEI 11.187/2005. VARIAÇÕES CAMBIAIS. PIS E COFINS. NÃO-INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. ARTIGO 3º DA LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. MANDADO DE SEGURANÇA. EXAME DO PEDIDO DE LIMINAR. AGRAVO DE INSTRUMENTO. CABIMENTO. PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. 1. Agravo de instrumento interposto contra decisão que indeferiu o pedido de liminar para suspender a exigibilidade dos créditos referentes à contribuição para o PIS e à COFINS. 2. Não conheço do agravo interno tendo em vista que a decisão que antecipou os efeitos da tutela recursal foi proferida em Dezembro de 2007, na vigência da Lei 11.187/2005, que suprimiu seu cabimento em face de decisão que defere liminar nos casos dos incisos II e III do artigo 527 do Código de Processo Civil, e mantenho aquela decisão liminar. 3. A decisão agravada indeferiu o pedido de liminar ao fundamento de que não teria ocorrido a decadência para a constituição dos créditos tributários impugnados, uma vez que não teria transcorrido o prazo de 10 (dez) anos, a contar do primeiro fato gerador, e que, a despeito da alegação de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, o artigo 9º dessa mesma Lei constituiria imposição expressa no sentido de que as verbas decorrentes das variações cambiais advindas de contratos de mútuo celebrados em moeda estrangeira deveriam compor a base de cálculo das contribuições de que se cuida (PIS e COFINS). 4. No que se refere à base de cálculo dos tributos de que se cuida, a Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, estabeleceu, em seu artigo 2º, “que as contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento”, correspondente, no dizer de seu artigo 3º e §1º, à “receita bruta”, ou seja, à totalidade das receitas auferidas, independentemente “do tipo de atividade exercida e da classificação contábil adotada para as receitas”. 5. O Supremo Tribunal Federal, concluindo o julgamento do RE 346.084 (rel. Min. Ilmar Galvão, DJU 9.11.2005), em que se questionava a constitucionalidade das alterações promovidas pela Lei n.º 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da COFINS e do PIS, declarou, por maioria, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98. 6. A Corte Constitucional entendeu que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento prevista no art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 7. Ressaltou-se, no julgamento, que, a despeito de a norma constante do texto atual do art. 195, I, “b”, da CF/88, na redação dada pela EC 20/98, ser conciliável com o disposto no §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, não haveria se falar em convalidação nem recepção deste, eis que eivado de nulidade original insanável, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição. Afastou-se, ainda, o argumento de que a publicação da EC n.º 20/98, em data anterior ao início de produção dos efeitos da Lei n.º 9.718/98 – o qual se deu em 1º.2.99, em atendimento à anterioridade nonagesimal (CF, art. 195, §6º) – poderia conferir-lhe fundamento de validade, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação (28.11.98), portanto, 20 (vinte) dias antes da EC n.º 20/98. 8. Portanto, declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, mantém-se a base de cálculo constituída apenas pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, ficando excluídas, outrossim, as verbas relativas à variação cambial, eis que não compreendidas no conceito de faturamento previsto no art. 195, I, “b”, na redação originária da Constituição Federal de 1988. 9. A despeito de o artigo 9º da Lei n.º 9.718/98 considerar a variação cambial ativa como base de cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista que o faturamento*

somente abrange a receita com as vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, nos termos da conclusão do Supremo Tribunal Federal acima exposta acerca da inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da mesma Lei, verifica-se, em cognição sumária e superficial, que essa previsão legal não poderia subsistir, por manifesta incompatibilidade. 10. A orientação que vem prevalecendo no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de ser cabível o recurso de agravo de instrumento em face de decisão que defere ou indefere liminar em mandado de segurança, razão pela qual, também neste particular, não assiste razão à agravada. 11. Agravo interno não-conhecido. 12. Agravo de instrumento conhecido e provido. (grifos nossos)

(TRF 2ª Região. Terceira Turma Especializada. Agravo interno no agravo de instrumento nº 160955. Processo nº 200702010158305. Data da decisão: 20/05/2008. Publicado em 29/05/2008. Relator: Desembargador Federal Francisco Pizzolante. Decisão unânime.)

Em conclusão, **relativamente às receitas integrantes do grupo contábil “demais receitas”, estas, por não se enquadrarem dentre as receitas operacionais da litigante, não integram a base de cálculo da contribuição em evidência**, uma vez declarada a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Portanto, **deverá ser exonerada a parte do crédito tributário em que a base de cálculo da COFINS foi composta considerando as receitas classificadas no referido grupo contábil.**

**Da glosa da exclusão da base de cálculo da COFINS das vendas realizadas em dezembro/2000, mas posteriormente canceladas**

A recorrente também se contrapõe à glosa da exclusão da base de cálculo da COFINS das vendas realizadas em dezembro/2000, mas canceladas posteriormente. Sobre essa questão não há muito o que acrescentar ao já disposto na decisão recorrida, cujas razões de decidir adoto integralmente (ver fls. 489):

*As notas fiscais de devolução de vendas da empresa PADO S/A Industrial Comercial e Importadora, às fls. 63 a 66, são datadas de 10/01/2001 e somam a quantia de R\$ 368.527,16, enquanto as notas fiscais de devolução de vendas da empresa BUSSCAR ÔNIBUS S/A, às fls. 68 a 76, são datadas de 10/01/2001 e somam a quantia de R\$ 1.343.492,30. Ou seja, somam a quantia de R\$ 1.712.019,58, que foi considerada equivocadamente pelo contribuinte como pertencente ao mês de dezembro de 2000. O próprio contribuinte, quando foi intimado pela Fiscalização, apresentou demonstrativo de apuração de cálculo do mês de dezembro de 2000 não considerando as devoluções de vendas acima citada, conforme fls. 13 e 14.*

*O registro das devoluções de vendas no correto momento de sua ocorrência é obrigatório para fins de contabilização, visto que é o respeito ao princípio contábil da competência, nos moldes dos arts. 177 e 187, § 1º, da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, no qual as mutações patrimoniais (débitos e créditos) são apuradas independente do recebimento ou pagamento de obrigações e direitos, bastando que haja a variação jurídica/econômica que afete a conta patrimonial e, por decorrência, a conta de resultado, dentro do período de apuração pré-determinado.*

A própria recorrente, em seus argumentos, ao afirmar que “*se contabilmente aceitável esta posição, juridicamente a mesma se revela por tudo absolutamente ilegal*”, reconhece que a apuração conduzida pela autoridade administrativa está em sintonia com as normas e práticas que regem a contabilidade, como demonstrado na decisão vergastada.

Também pelos argumentos colacionados na mesma decisão, vê-se que a forma de apuração adotada pela autoridade fiscal é decorrente de imposição legal.

Legítima, pois, a glosa das vendas canceladas contabilizadas em ofensa ao princípio contábil da competência.

#### **Do alegado direito a compensação/restituição**

Conforme relatado, e autuada alega que “*o argumento utilizado que não seria da competência da Delegacia Julgadora a apreciação da questão compensação/restituição padece de crasso vício, na medida em que a compensação é causa extintiva do crédito tributário e pode e deve ser conhecida em qualquer instância administrativa*”.

Reclamado direito a compensação está fundado em contabilização incorreta, contrária ao regime de competência, conforme demonstrado no item anterior, questão que não requer seja examinada, em vista da perda de objeto.

#### **Da conclusão**

Diante de todo o exposto, voto, **preliminarmente**, para **rejeitar os argumentos em defesa da nulidade do lançamento**, e, **no mérito**, para **dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo**, para **exonerar** o crédito tributário exclusivamente na parte em que a base de cálculo da COFINS considerou os montantes correspondentes às receitas classificadas no grupo contábil “demais receitas” (juros recebidos, variações monetárias ativas, descontos obtidos e outras receitas).

As conclusões acima deverão ser adotadas em relação a todos os períodos objeto do litígio.

Sala de Sessões, em 06 de outubro de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator