



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13433.000468/2004-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.516 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente M GOMES PRAXEDES EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999, 01/05/1999 a 31/10/1999, 01/03/2000 a 30/04/2000, 01/07/2000 a 30/09/2000, 01/12/2000 a 31/03/2001, 01/05/2001 a 30/06/2001, 01/08/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 30/11/2001, 01/02/2002 a 28/02/2002, 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 31/07/2003

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL E PROCESSO ADMINISTRATIVO COM O MESMO OBJETO EM DISCUSSÃO. PREVALÊNCIA DA ESFERA JUDICIAL SOBRE A ADMINISTRATIVA EM RESPEITO AO PRINCÍPIO DA SUPREMACIA DAS DECISÕES JUDICIAIS. DESISTÊNCIA DA DISCUSSÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA

A existência de ação judicial com o mesmo objeto da discussão na esfera administrativa pressupõe a sua concomitância, tendo como consequência a desistência da discussão na esfera administrativa, por respeito ao Princípio da Supremacia das Decisões Judiciais, estabelecendo a prevalência da esfera judicial sobre a esfera administrativa.

Diante desta concomitância aplica-se ao caso a Súmula CARF nº 1, a qual estabelece que importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

DECADÊNCIA. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A decadência é forma de extinção do crédito tributário, *ex vi* do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional. Tendo sido atingida parte do lançamento pelo prazo decadencial, deve ser cancelada esta parte do crédito tributário constituído

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. APLICAÇÃO DO RE nº 574.706/PR do STF e do RICARF, artigo 62, § 2º.

Aplicação do RE nº 574.706/PR, pelo STF, através do qual o seu plenário fixou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS, porque a arrecadação do ICMS não se

enquadra no conceito de faturamento ou receita, representando apenas ingresso financeiro a ser repassado ao fisco estadual, não se integrando ao patrimônio do contribuinte como elemento novo, cuja repercussão geral fora reconhecida nos termos do Acórdão publicado na data de 02/10/2017, em obediência ao disposto no RICARF, artigo 62, § 2º.

INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS/PASEP SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS POR EMPRESA QUE NÃO DESENVOLVA ATIVIDADES FINANCEIRAS.

As receitas financeiras não se caracterizavam como faturamento para empresas que não desenvolviam atividades financeiras, diante da declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/1998, artigo 3º, § 1º.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por maioria de votos, conhecer em parte o recurso voluntário em virtude da concomitância e, na parte conhecida, acolher a preliminar de decadência apenas para os fatos geradores ocorridos entre 01/03/1999 e 31/09/1999 e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para retirar do lançamento as denominadas “outras receitas”, por não se enquadrarem no conceito de faturamento e excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS. Vencidos os Conselheiros Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Moraes e Liziane Angelotti Meira, que negaram provimento ao recurso voluntário, no tocante á exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa e Ari Vendramini. Ausente o Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

Relatório

1. Adoto por economia processual e por bem descrever os fatos presentes nos autos, o relatório constante do Acórdão nº 11-22.646, exarado pela 2ª Turma da DRJ/RECIFE :

1. Contra a empresa antes identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 498/501 do presente processo, referente aos períodos antes mencionado, para exigência do crédito tributário adiante especificado:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	VALORES EM REAIS
Cofins	51.147,54
Juros de Mora	41.719,92
Multa	38.360,51
Total	131.227,97

2. Segundo a autoridade autuante, em procedimento fiscal de verificações obrigatórias, foi apurada diferença entre os valores escriturados e os declarados/pagos do PIS, que foram extraídos do Livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 392/481), DCTF (fls. 05/24) e DIPJ (fls. 25/314), consoante descrição dos fatos (fl. 499), valores constantes nos demonstrativos (fls. 482/497).

3. Após ciência, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 512/516), por sua

sua Sócia Administradora, anexando cópia de um Aditivo Contratual (fls. 517/522), requerendo a improcedência do auto de infração pelas razões a seguir aduzidas:

3.1. inconformada com os valores com os valores apurados pelo AFRF porque estavam superiores aos registrados na contabilidade da empresa, passou a analisar quais os motivos que levaram a constar na planilha do Auditor, valores sempre superiores do que foram escriturados e declarados;

3.2. que os valores apurados pelo fisco, não refletem a verdade material, pois a recorrente nunca escriturou nem tão pouco declarou os valores apresentados pelo AFRF, fato esse que leva a crê, o que houve foi um grande equívoco por parte da autoridade fiscalizadora;

3.3. verificamos que o AFRF considerou como faturamento as simples remessas de mercadoria durante ano calendário de 2003, exceto os meses de 02, 03 e 10/2003;

3.4. as planilhas abaixo refletem todos os erros cometidos na apuração das bases de cálculo, cometidos pela autoridade lançadora;

3.5. Em face do principio da legalidade tributária não terá valor uma cobrança de dívida de tributo por planilha errônea do fisco, se em face da lei o tributo não for devido;

3.6. O vínculo obrigatório não pode surgir se não existe uma norma de lei que determine o seu nascimento, em relação a um determinado fato jurídico, ao qual a lei atribua a eficácia de fazer surgir um obrigação tributária. Não se pode absolutamente admitir em direito tributário que

uma obrigação possa surgir sem uma norma positiva que a crie, sem uma coisa jurídica que a justifique, em virtude de simples planilha/declaração voluntária ou involuntária de um agente administrativo;

3.7. As faltas da verdade material dos elementos de planilhas demonstrativas da apuração do imposto, resultam em cerceamento do direito de defesa;

3.8. O principio da Verdade Material determina que a autoridade administrativa tem o dever de considerar todas as provas e fatos de que tenha conhecimento, de determinar a produção de provas, trazendo-as aos autos, quando elas forem capazes de influenciar a

decisão, ou até, de tomar conhecimento de novos fatos que venham a ser alegados pelos interessados após o prazo de defesa. Note-se ainda, que devem ser consideradas as provas e os novos fatos, mesmo que favoráveis ao interessado, ainda que este não os tenha alegado ou declarado.

4. Na análise procedida pela 2ª Turma desta Delegacia de Julgamento constatou-se a necessidade de diligência, conforme Resolução no 568 de 12.02.08 (fls. 602/606), no sentido de:

4.1. explicar de onde foram extraídas as bases de cálculo, tendo em vista as planilhas exsurgidas pela contribuinte e possíveis erros apontados, referentes a meses do Livro de Apuração do ICMS, cujas cópias não foram anexadas e dos demais meses reclamados como incorretos;

• 4.2. conforme o resultado, elaborar demonstrativos de cálculos (quadros explicativos da base de cálculo e do valor da contribuição, identificando as possíveis exclusões, compensações, parcelamentos, bem como o cálculo da contribuição devida até o valor a recolher, por período de apuração), determinando o valor da contribuição resultante, juntamente com a documentação contábil comprobatória;

4.3. diante dos elementos que acompanha a pep impugnatória demais

providências que, a seu critério, possam subsidiar na solução da lide;

4.4. seja dada ciência ao contribuinte do resultado da diligência acima solicitada, concedendo-lhe reabertura de prazo para que se pronuncie, nos termos do que dispõe o Decreto 70.235/72 e alterações posteriores;

4.5. ao final do prazo mencionado, deverá ser enviado o presente processo a esta Turma de Julgamento.

5. Em cumprimento à determinação desta Resolução (no 568), foi efetuado Relatório de Diligência Fiscal (fls. 602/606). Sendo dada ciência ao contribuinte, por AR, em 12.02.08, foi apresentada Impugnação (fls. 610/612), juntadas cópias de notas fiscais (fls. 643/1255) nos seguintes termos:

5.1. constata-se que o Auditor Fiscal não apurou corretamente as bases de cálculo da contribuição PIS, em razão de, no seu levantamento considerou os valores do código 5.116 e 6.116 que são apenas valores referentes à simples remessa de mercadorias, onde a tributação deu-se através dos códigos 5.922 e 6.922, ou seja, nesse tipo de operação, a empresa fatura a NF de venda (antecipada) com os mencionados códigos e a partir da necessidade de estoque do cliente é que são faturadas por conta destas, as notas fiscais de remessas com o código 5.116 e 6.116;

5.2. a empresa apura a base de cálculo de seus impostos por Regime de Competência, levando em consideração as vendas antecipadas dos códigos 5.922 e 6.922. Requeremos que sejam corrigidos os valores no auto de infração, desconsiderando os valores dos códigos 5.116 e 6.116, (Fonte: Livro Registro de Apuração do ICMS);

5.3. o Auditor Fiscal considerou como tributáveis as vendas isentas para o município de Manaus e para a exportação. Para comprovar, anexamos cópia das notas fiscais da referida operação, que são isentas do PIS. Requeremos que sejam deduzidas da base de cálculo do PIS, as vendas isentas para Manaus e para Exportação. (Cópia em anexo das notas fiscais);

5.4. diante da apuração da base de cálculo, refeita corretamente pelo contribuinte, conforme anexo, percebemos que foram

apurados valores a pagar e valores a compensar pelo contribuinte, consoante planilha abaixo;

5.5. diante do exposto, requeremos que os valores a compensar sejam atualizados pelo Auditor Fiscal e compensados com os débitos apurados no auto de infração em epígrafe e o saldo remanescente a compensar seja considerado como crédito a compensar com débitos apurados do PIS vencidos ou vincendos.

6. Foi encaminhado o presente processo a esta delegacia de julgamento.

2. A DRJ/RECIFE, analisando tais argumentos, assim ementou sua decisão :

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999, 01/05/1999 a 31/10/1999, 01/03/2000 a 30/04/2000, 01/07/2000 a 30/09/2000, 01/12/2000 a 31/03/2001, 01/05/2001 a 30/06/2001, 01/08/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 30/11/2001, 01/02/2002 a 28/02/2002, 01/05/2002 a 31/05/2002, 01/07/2002 a 31/01/2003, 01/04/2003 a 31/07/2003

COFINS. BASE DE CALCULO.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidirá sobre o faturamento do mês, deduzidas as exclusões previstas em lei.

COFINS. BASE DE CALCULO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

A falta de comprovação com documentação hábil impede o acatamento da alegação de inclusões indevidas no montante tributável, determinado com base nas informações fornecidas pet() próprio sujeito passivo.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE AMPLA DEFESA.

INEXISTÊNCIA.

Inexiste preterição ao direito de defesa quando o ato administrativo tenha sido emitido por agente competente, em total consonância com a legislação vigente.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA.

As Delegacias da Receita Federal de Julgamento só compete julgar pedido de compensação quando já tenha sido apreciado pela Delegacia da Receita Federal, diante da manifestação de inconformidade do contribuinte.

Lançamento Procedente em Parte

3. Para efeitos de esclarecimento, o lançamento foi considerado procedente em parte porque a DRJ/RECIFE alterou o valor do lançamento da seguinte forma :

25. Ante o exposto, voto no sentido de **JULGAR PROCEDENTE EM PARTE** o lançamento relativo ao presente auto de infração para:

I. Alterar os seguintes valores, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS:

Período de apuração	Valor apurado no Auto de Infração R\$	Valor mantido R\$	
31/10/1999	139,27	139,26	✓
31/01/2001	67,61	0,00	✓
30/06/2001	128,19	2,19	✓
30/09/2001	4,10	0,00	✓
31/07/2003	1.114,76	45,26	✓

4. Inconformada com tal decisão, a impugnante apresentou Recurso Voluntário, nos seguintes termos :

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua na industrialização e comercialização de produtos alimentícios. Nestas condições, sempre foi obrigada a proceder com o recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social -COFINS, instituída pela Lei Complementar n.º 70, de 30.12.1991.

No desempenho normal das suas atividades, a Recorrente teve lavrado contra si Auto de Infração relativo à COFINS das competências compreendidas entre marco/1999 a julho/2003.

Acontece que, analisando minuciosamente os referido Auto de Infração, a Recorrente pôde perceber que está sendo flagrantemente lesada pelo Fisco. Isto porque, o fiscal não levou em consideração que além de parte do crédito está EXTINTO, que:

(a)- a base de cálculo da COFINS devem ser apuradas pelas RECEITAS AUFERIDAS, conforme prescreve a Lei n.º 9.718/98 e não pelos valores FATURADOS;

(b)- as OUTRAS RECEITAS não devem ser incluídas na base de cálculo da COFINS, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98;

(c)- as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus — ZFM não devem compor a base de cálculo da COFINS;

(d)- as receitas de exportações diretas e indiretas para o exterior não devem compor a base de cálculo da COFINS;

(e)- a COFINS não pode incidir sobre a parcela referente ao ICMS;

(f)- não foi considerado o crédito presumido do IPI como ressarcimento da COFINS, em virtude das exportações diretas, indiretas e para a Zona Franca de Manaus — ZFM;

(g)- o crédito tributário não pode ser acrescido de multa de 75% (setenta e cinco), por configurar um verdadeiro confisco ao seu patrimônio.

Para sua surpresa, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento — DRJ em Recife — PE, negou provimento à Impugnação interposta pela Recorrente e julgou totalmente procedentes os lançamentos tributários.

Sendo assim, só restou á Recorrente interpor o presente RECURSO VOLUNTÁRIO com vistas a obter a anulação/desconstituição integral do Auto de Infração relativos a COFINS.

Estes são os fatos.

A- DO DIREITO

A.1) PRELIMINAR — DA EXTINÇÃO DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS CUJOS FATOS GERADORES OCORRERAM HA MAIS DE 5 (CINCO) ANOS CONTADOS DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO:

Como é cediço, o Auto de Infração ora questionado é datado do dia 22.10.2004 faz com que o Auditor Fiscal só pudesse constituir créditos tributários cujos fatos geradores ocorrer de 22.10.1999. No entanto, a Administração Pública se vale dos prazos de 10 (dez) anos contidos nos arts. 45 e 46 da Lei n.º 8.212/1991, que por sua vez foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal — STF. A matéria restou tão pacífica que o próprio Supremo Tribunal Federal — STF editou a Súmula Vinculante/STF n.º 8, finalizando toda e qualquer controvérsia existente sobre o assunto. Logo, os créditos tributários relativos à fatos geradores ocorridos anterior a 22.10.1999 estão extintos.

A.2) DA FORMA ERRÔNEA DE APURAR A BASE DE CÁLCULO DA "CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS" — RECEITAS AUFERIDAS x RECEITAS FATURADAS — NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

A.3) DA IMPOSSIBILIDADE DE INCLUIR AS "OUTRAS RECEITAS" NA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CALCULO DA COFINS:

Conforme se depreende da leitura da DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL e nas PLANILHAS anexas ao Auto de Infração, pode-se observar que o Ilustre Auditor Fiscal incluiu as OUTRAS RECEITAS na composição da base de cálculo da Contribuição para o PIS. Apesar de mencionar que as receitas foram extraídas do LIVRO RAZÃO, há de se ressaltar que é justamente nos LIVROS RAZÃO onde se encontram a contabilização das RECEITAS FINANCEIRAS. Por seu turno, as receitas financeiras não são tributáveis pela Contribuição para o PIS, em virtude da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98.

A.4) DA NÃO INCLUSÃO DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO (DIRETA E INDIRETA) NA BASE DE CALCULO DA COFINS - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

A.5) DA NÃO INCLUSÃO DAS RECEITAS DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS — ZFM NA BASE DE CALCULO DA COFINS — NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

A.6) IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIR CRÉDITO DE CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS INCIDENTES SOBRE A PARCELA RELATIVA AO ICMS — NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

A.7) DA DESCONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI COMO RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS DECORRENTES DAS EXPORTAÇÕES DIRETAS, INDIRETAS E PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS — ZFM:

A.8) DA APLICAÇÃO DA MULTA NO PERCENTUAL DE 75% (SETENTA E CINCO POR CENTO) — CARÁTER CONFISCATÓRIO — NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

A.9) DA DESCONSIDERAÇÃO DA IMUNIDADE TRIBUTÁRIA:

Alegou os Julgadores que, a Recorrente não comprovou as Receitas de Exportações. Sobre o assunto é importante esclarecer que a além de a Administração Pública se reger pelo Princípio da Estrita Legalidade, a IMUNIDADE TRIBUTÁRIA é uma limitação constitucional ao poder de tributar, e conseqüência, norma de eficácia imediata. A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA independe de qualquer dispositivo legislativo infraconstitucional para que seja gozada, ou seja, basta a Constituição Federal imunizar determinado ato, fato ou pessoa, que o mesmo, automaticamente, estará dispensado da tributação. Ora, a IMUNIDADE diferente da isenção, impede que a norma jurídica tributária venha a dispor sobre determinado ato, fato ou pessoa, isto é, a IMUNIDADE impede o nascimento da obrigação tributária. A partir do momento que as receitas de exportação são IMUNES às contribuições sociais, não restam dúvidas que essas receitas, ainda que proveniente da prestação de serviços ou vendas de mercadorias, não podem, por hipótese alguma, serem tributadas pela COFINS, sob pena de tornar letra morta a Constituição Federal.

B) DO PEDIDO:

Em razão do exposto, a Requerente pede e espera que V. Sas. se dignem de CONHECER e DAR PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário para que seja determinada a imediata anulação/desconstituição do Auto de Infração relativo à Contribuição para o PIS, por ser a única e melhor forma de se fazer JUSTIÇA!!!

5. Às fls. 1.308 dos autos digitais, consta o documento ‘Memorando nº 075/2016 NURAC/DRF/MOS’, que comunica “trânsito em julgado de Decisão Judicial favorável ao contribuinte (reflexos nos processos 13433.000467/2004-43, 13433.000468/2004-98, 13433.000181/2005-49 e 13433.000182/2005-93).”

6. Diante desta informação, foi emitida a Resolução nº 3301-001533, por este colegiado, para que a Unidade de Origem juntasse aos presentes autos cópia das seguintes peças das ações judiciais citadas (nº 0800710- 66.2006.4.5.8401 e 0001210-20.2006.4.05.8401): - petição inicial, sentença, eventual recurso e demais peças julgadas necessárias.

7. Em atendimento, foram juntados os documentos de fls. 1320/1384.

8. Os autos voltaram a este relator para julgamento..

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

9. O recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço parcialmente, com exceção dos seguintes itens do recurso apresentado : A 4 – RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DIRETA E INDIRETA, A 5 – RECEITA DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS, A 7 – CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI e A 9 – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

Tratemos das razões de recurso.

A 1 - PRELIMINAR – DECADÊNCIA

10. Alega a recorrente que o lançamento seria nulo em virtude de ter sido atingido pela decadência.

11, Analisando-se o lançamento formalizado pelo auto de infração, de fls 502 destes autos digitais, verifica-se que as autoridades fiscais fundamentaram a constituição do crédito tributário, relatórios gerenciais relativos às DCTF entregues pela recorrente (fls. 6/25 dos autos digitais), as informações constantes da DIPJ entregues pela recorrente (fls. 26/316 dos autos digitais) e, ainda, pagamentos efetuados (fls. 495 dos autos digitais) e diferenças apuradas (fls. 497/500 dos autos digitais).

12. O lançamento tributário tem seu prazo decadencial prescrito no artigo 173, I do CTN, desde que não haja pagamento antecipado.

13. No caso presente, as autoridades fiscais fizeram constar os pagamentos efetuados, utilizando as diferenças apuradas para a constituição do crédito tributário.

14. Neste caso, há de se aplicar o tratamento excepcional ao prazo decadencial ao lançamento tributário constante do artigo 150, § 4º do mesmo Código Tributário.

15. Citamos o seguinte comentário, bastante elucidativo :

O CTN prevê duas regras gerais para contagem do prazo decadencial: o prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador (artigo 150, §4º), aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte declara e recolhe o valor que entender devido; e o prazo de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I), aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício.

Após o julgamento de reiterados recursos sobre a questão, inclusive na sistemática do recurso repetitivo, em dezembro de 2015, o STJ fez publicar a súmula 555 com o intuito de pacificar o entendimento, com o seguinte enunciado:

"Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

O enunciado da súmula pautou-se na premissa de o débito ter sido declarado ou não pelo contribuinte para fins de aplicação do artigo 173

do CTN, nas hipóteses de tributo sujeito ao lançamento por homologação.

Ou seja, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (e portanto, não foi pago), aplica-se o prazo decadencial do artigo 173 e, por outro lado, se o débito foi declarado, aplica-se a regra do artigo 150, ambos do CTN.

Percebam que a redação da súmula não trata da questão do **princípio de pagamento (ou pagamento antecipado)**, justamente o principal ponto analisado nos acórdão do STJ para fins de aplicação do artigo 150 ou 173 do CTN.

(...)

No contexto dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, já há entendimento pacífico do E. STJ de que a declaração do débito pelo contribuinte representa confissão de dívida apta a constituir o crédito tributário. Se o contribuinte declara e paga, satisfaz a dívida que assumiu. Nesse cenário, não há margem para se falar em prazo decadencial.

Se, por outro lado, o contribuinte declara e não paga, por se tratar de crédito tributário já constituído, o débito está apto a ser inscrito em dívida ativa e ser exigido como tal. Nesse outro contexto, tampouco há que se falar em prazo decadencial, uma vez que já está em curso o prazo prescricional do artigo 174 do CTN.

Ou seja, o que estamos concluindo é que os cenários em que se poderia cogitar a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação seriam: **(i)** o contribuinte não declara e não paga; e **(ii)** o contribuinte declara o que entende devido; paga este valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença).

Considerando a súmula 555 do STJ, bem como os 19 (dezenove) acórdãos paradigmáticos, o que se verifica é que restou concluído o seguinte: na hipótese (i), aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese (ii), aplica-se a regra do artigo 150 do CTN, ou seja, o Fisco teria 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento.

Isso, porque o Tribunal Superior utilizou como critério para aplicar o artigo 173, inciso I, do CTN, a **ausência de qualquer pagamento** do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, **ainda que parcial**, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, §4º do CTN. Confira-se entendimento de um dos acórdãos paradigmáticos do STJ (AgRg no REsp 1.277.854):

"deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no §4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que

homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN" .

Texto encontrado no endereço eletrônico :
<https://migalhas.uol.com.br/depeso/257994/a-sumula-555-do-STJ-sobre-decadencia-tributaria-e-sua-correta-aplicacao-aos-tributos-sujeitos-ao-lancamento-por-homologacao> - autoras Fernanda Ramos Pazello e Caroline Zing

16. Assim, havendo pagamento, mesmo parcial, deve ser aplicada a regra inscrita no artigo 150, § 4º do CTN, qual seja, a Fiscalização teria 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento

17. Neste diapasão, no caso presente, o auto de infração foi lavrado em 21/10/2004, e o prazo decadencial atingiu os fatos geradores ocorridos anteriormente a 21/10/1999.

18. O lançamento teve como período de apuração os fatos geradores ocorridos nos períodos de 01/03/1999 a 31/07/2003, portanto, foram atingidos pelo prazo decadencial os fatos geradores ocorridos entre 01/03/1999 e 31/09/1999.

19. Diante do exposto, acolho parcialmente a preliminar de nulidade por decadência, para anular o lançamento referente aos fatos geradores ocorridos entre 01/03/1999 e 31/09/1999.

A 2 – RECEITAS AUFERIDAS X RECEITAS FATURADAS

20. Alega a recorrente que “ a legislação que versa sobre a COFINS, em momento algum determina essa obrigação. Muito pelo contrário, determinam de forma inquestionável que a base de cálculo das contribuições é as receitas auferidas. Noutras palavras, o Fisco obriga que a Recorrente apure como base de cálculo da COFINS o simples somatório das receitas faturadas, independentemente de a Recorrente ter recebido os valores correspondentes ou não. Isto quer dizer que o Fisco obriga que a Recorrente efetue o pagamento dos tributos, antes mesmo de auferir as receitas necessárias a efetuar o próprio pagamento dos tributos.

21. Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9718/1998, a base de cálculo da COFINS restou definida no artigo 2º da Lei Complementar nº 70/1991, que determinava :

Art. 2º A 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.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

- a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;
- b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

22. Portanto, correta a Fiscalização ao adotar como base de cálculo o total das receitas de vendas, considerando as exclusões devidas.

23. Desta forma, rejeito esta preliminar de nulidade.

MÉRITO

A 3 – INCLUSÃO DE OUTRAS RECEITAS (RECEITAS FINANCEIRAS)

24. Defende a recorrente que “*conforme se depreende da leitura da DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL e nas PLANILHAS anexas ao Auto de Infração, pode-se observar que o Ilustre Auditor Fiscal incluiu as OUTRAS RECEITAS na composição da base de cálculo da Contribuição para o PIS. Apesar de mencionar que as receitas foram extraídas do LIVRO RAZÃO, há de se ressaltar que é justamente nos LIVROS RAZÃO onde se encontram a contabilização das RECEITAS FINANCEIRAS. Por seu turno, as receitas financeiras não são tributáveis pela COFINS, em virtude da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98.*”

25. Assiste razão parcial á recorrente neste quesito.

26. Adotamos, por claro e preciso, como razões de decidir, trecho do voto do Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, desta Turma Julgadora, exaradas no Acórdão 3301-1.856

Sobre este assunto, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou, inclusive em sede de repercussão geral, acerca da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei 9.718/1998, por pretender alargar o conceito de faturamento, estabelecendo as receitas totais da pessoa jurídica como base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS.

Trata-se do RE nº 585.235 e desde 2010 a PGFN já se manifestou formalmente, por meio da Portaria PGFN 294/2010, no sentido de dispensar os procuradores da fazenda nacional a contestar ou recorrer nesta matéria. E esta conduta já é adotada mesmo antes da decisão da d. DRJ proferida nestes autos.

Item 1, Anexo I, Portaria PGFN nº 294/2010 - Resumo: É inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovido pelo art. 3º, §1º da Lei n. 9.718/98, eis que tais exações devem incidir, apenas, sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços (conceito restritivo de receita bruta), e não sobre a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica (conceito ampliativo de receita bruta). (...)

DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA DECIDIDA: o PIS/COFINS deve incidir somente sobre as receitas operacionais das empresas, escapando da incidência do PIS/COFINS as receitas não operacionais. Consideram-se receitas operacionais as oriundas dos serviços financeiros prestados pelas instituições financeiras (serviços remunerados por tarifas e atividades de intermediação financeira).

Nestes termos, é de rigor a aplicação do art. 62, § 1º, I e II, "b" e "c" do anexo II do RICARF, no sentido de que os membros das turmas de julgamento do CARF estão autorizados afastar a aplicação lei sob fundamento de inconstitucionalidade nos casos em que este entendimento já foi manifestado por decisão definitiva em sessão plenária do Supremo Tribunal Federal ou decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado em repercussão geral nos termos dos arts. 543-B do CPC/193, ou mesmo no caso de existência de Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo

Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.

Preenche-se as três hipóteses do Regimento Interno do CARF (RICARF) este caso de alargamento da base cálculo das contribuições PIS/COFINS intentada pelo disposto no art. 3º, § 1º da Lei 9.718/1998.

(...)

Resta, portanto, consolidado o entendimento acerca da não incidência de PIS e COFINS sobre receitas financeiras, quando não constituírem receita operacional da empresa, no contexto da aplicação da Lei 9.718/1998.

27. Portanto, para o período de apuração compreendido entre 01/03/1999 a 31/07/2003, período abrangido pela lançamento formalizado pelo auto de infração, aplicava-se para a recorrente o regime de tributação previsto na Lei 9.718/1998.

28. Desta forma, dou provimento ao recurso neste quesito, para que sejam retiradas do lançamento as denominadas “ outras receitas “, por não se enquadrarem no conceito de faturamento disciplinado na legislação citada.

A 4 – RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DIRETA E INDIRETA

A 5 – RECEITA DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS

A 7 – CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI

A 9 – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

35. De acordo com as informações trazidas aos autos, em atendimento á Resolução emitida por esta Turma Julgadora, solicitando diligências para que se juntassem peças das ações judiciais impetradas pela recorrente, diante da notícia trazida pelo documento de fls. 1.308 dos autos digitais : “Memorando nº 075/2016 NURAC/DRF/MOS”, que comunica “trânsito em julgado de Decisão Judicial favorável ao contribuinte (reflexos nos processo 13433.000467/2004-43, 13433.000468/2004-98, 13433.000181/2005-49 e 13433.000182/2005-93).” e, também, pelo conteúdo do autos do processo de nº 10080.004810-0816-16, referente á informações prestadas pela D. PGFN, do qual extraímos os seguintes trechos, referentes ás ações judiciais impetradas pela recorrente :

Trataram-se, na origem de duas ações de conhecimento, a saber: **AÇÃO DECLARATÓRIA Nº. 0001214-57.2006.4.05.8401, cujo pedido era:**

bens, etc.

Requer, *meritum causae*, uma vez tudo alegado e provado que a presente Ação Ordinária seja julgada totalmente procedente, confirmando a Tutela Antecipada, de forma que seja definitivamente **DECLARADO** que não existe, como nunca existiu, relação jurídica válida que obrigue à Autora a incluir as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus – ZFM na composição da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, tendo em vista que tais receitas sempre foram equiparadas a verdadeiras exportações para o exterior, o que faz com que sempre tivessem gozado de isenção dos mencionados tributos, e, com o advento da EC n.º 33/2001 passassem a gozar de verdadeira **imunidade** tributária.

de acordo com direito admitidos.

E a AÇÃO DECLARATÓRIA N.º 0001210-20.2006.4.05.8401, cujo pedido**era:**

Requer, *meritum causae*, uma vez tudo alegado e provado que a presente Ação Ordinária seja julgada totalmente procedente, confirmando a Tutela Antecipada, de forma que seja definitivamente **DECLARADO** que não existe, como nunca existiu, relação jurídica válida que obrigue à Autora a recolher a COFINS e a Contribuição para o PIS, **SEM** que seja observado os créditos presumidos decorrentes de exportações indiretas e de exportações para a Zona Franca de Manaus – ZFM, previsto no art. 1º, da Lei n.º 9.363/96, como quer o Réu.

Diante da similitude das demandas, houve reconhecimento de conexão entre as causas, as quais foram julgadas conjuntamente, a despeito de cada processo caminhar de forma independente em grau recursal.

36 Também trazemos trechos da sentença judicial de primeiro grau :

1. REFIMOSAL - REFINAÇÃO E MOAGEM DE SAL SANTA HELENA LTDA, devidamente qualificada e representada nestes autos, propõe as presentes ações ordinárias em face da UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), buscando, provimento jurisdicional que declare que não existe relação jurídica válida que obrigue a Autora a recolher a COFINS e a contribuição para o PIS, sem que sejam observados os créditos presumidos decorrentes de exportações indiretas e de exportações para a Zona Franca de Manaus - ZFM, bem como a declare que não a Autora não deve incluir as receitas de vendas para a ZFM na composição da base de cálculo da COFINS e do PIS.
2. Alega a Demandante que realiza mensalmente vendas para adquirentes situados na Zona Franca de Manaus e de exportações indiretas. Defende que tais vendas devem ser equiparadas à exportação, nos termos do Decreto-lei nº 288/67, o que faz com que sempre tivesse direito ao crédito presumido do Imposto sobre produtos industrializados - IPI, como ressarcimento da Contribuição para o programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para o financiamento da Seguridade Social - COFINS, em conformidade com o previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96.
3. Argumenta que "as Instruções Normativas editadas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, o suposto legislador restringiu o alcance do crédito presumido, tão-somente, para as empresas que exportam diretamente para o exterior, não abrangendo, por conseguinte, as empresas que exportam para a Zona Franca de Manaus e que realizam exportação indireta".
4. Junta à inicial documentação no intuito de comprovar o alegado.
5. Pedido de antecipação dos efeitos da tutela foi indeferido.
6. Devidamente citada, a Parte Ré apresentou defesa em forma de contestação, por meio da qual pugnou pela improcedência dos pedidos.
7. Processos conclusos em 09.07.2007 e 03.09.2008, respectivamente.
8. É o relatório. Passo à fundamentação.

37. Verifica-se, no caso presente em exame, que a causa de pedir da ação judicial impetrada pelo recorrente se confunde com as razões do processo administrativo.

38 Portanto, clara está a coincidência dos objetos dos pedidos, tanto na esfera administrativa, como na esfera judicial.

39. Desta forma, deve-se obediência ao Princípio Constitucional da Supremacia das Decisões Judiciais e da Prevalência da Esfera Judicial sobre a Administrativa, ambos insculpidos no Inciso XXXV do Artigo 5ª da Constituição Federal :

Art.5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

.....

XXXV- a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.

40. Para tanto, este CARF emitiu a Súmula nº 1

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

(Vinculante, conforme Portaria nº 227, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

41. Assim, diante da coincidência de objetos entre as razões do processo administrativo e a causa de pedir da ação judicial impetrada, caracterizada está a concomitância entre elas e a consequente renúncia à esfera administrativa.

42. Portanto, em razão da matéria em julgamento por este CARF encontrar-se contida na matéria submetida à análise do Poder Judiciário, é de se aplicar ao caso concreto em exame a Súmula CARF nº 1.

43. Quanto aos efeitos da concomitância, deixa-se de conhecer as alegações relativas à matéria objeto das ações judiciais, cabendo à Unidade Administrativa de origem (DRF/MOSSORÓ/RN) a verificação do atual andamento da ação judicial e os efeitos da sua decisão sobre a matéria em questão, para seu cumprimento.

44. Assim, nestes quesitos não conheço do recurso.

A 6 – COFINS SOBRE PARCELA RELATIVA AO ICMS

36. Alega a recorrente sobre a impossibilidade de constituir crédito de COFINS incidentes sobre a parcela relativa ao ICMS .

37. Apesar de a matéria não ter sido trazida nas alegações de defesa apresentadas em fase de impugnação, entendo que, após a apreciação da matéria pelo Supremo Tribunal Federal, e a publicação de Acórdão em Recurso Extraordinário, na sistemática de Repercussão Geral, portanto atingindo todos os que foram afetados pela legislação considerada inconstitucional, tal matéria tornou-se de ordem pública, devendo ser apreciada por este órgão julgador.

38. Adotando tal premissa, assiste razão à recorrente.

39. A discussão que se faz neste tópico diz respeito ao fato de a COFINS ter sido lançada com base no faturamento do período, sem que se processasse a exclusão do ICMS contido em sua base de cálculo.

40. O tema que envolve a definição de faturamento como base da incidência da COFINS, é motivo de embate na área tributária, já de longa data, envolvendo inclusive o judiciário para dar solução à controversa.

41. A solução definitiva da lide foi dada pelo STF, ao julgar o RE 574.706/PR, através do qual o seu plenário fixou a tese de que o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS, porque a arrecadação do ICMS não se enquadra no conceito de faturamento ou receita, representando apenas ingresso financeiro a ser repassado ao fisco estadual, não se integrando ao patrimônio do contribuinte como elemento novo, cuja repercussão geral fora reconhecida nos termos do Acórdão publicado na data de 02/10/2017. Vejamos o que diz sua ementa:

EMENTA:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS.

2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação.

3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS.

3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações.

4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

42. Diante da repercussão geral contida no RE 574.706/PR, que vincula o julgamento administrativo no âmbito do CARF, conforme previsão regimental específica (art. 62, § 2º, do atual RICARF), este órgão julgador deverá segui-la:

Art. 62. 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.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

43. A Secretaria da Receita Federal, adaptando-se á tal ordenamento, expediu a Solução de Consulta Interna nº 13 – Cosit (18/10/2018), e a Instrução Normativa RFB nº 1.911 (11/10/2019)

43. Assim, dou provimento ao recurso neste quesito.

A 8 – MULTA CONFISCATÓRIA

44. Alega a recorrente que a multa de ofício de 75% tem caráter confiscatório, por tal motivo não poderia ser exigida.

45. A multa aplicada tem fundamento legal no artigo 44, I da lei nº 9.430/1996, portanto, diante deste fundamento, a desconstituição de tal penalidade teria como consequência a discussão da constitucionalidade do texto legal.

46. A Súmula CARF nº 2 assim determina :

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

47. Nego provimento ao recurso neste quesito.

Conclusão

48. Portanto, conheço em parte o recurso voluntário, em virtude de concomitância e, na parte conhecida, acolho a preliminar de decadência apenas para os fatos geradores ocorridos entre 01/03/1999 e 31/09/1999 e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para retirar do lançamento as denominadas “outras receitas”, por não se enquadrarem no conceito de faturamento e excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS.

É o meu voto

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

