



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

Processo nº 13829.000044/2006-41
Recurso nº 270.003 Voluntário
Acórdão nº **3101-00.879 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 1º de setembro de 2011
Matéria Cofins (restituição)
Recorrente LINS DIESEL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2004

COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA.

Sob a égide da Lei 9.718, de 1998, “faturamento” ou “receita bruta”, base de cálculo da contribuição, compreende, tão somente, a venda de mercadorias, a venda de serviços e a venda de mercadorias e serviços. Precedentes do Supremo Tribunal Federal, com repercussão geral.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/01/2004

JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. QUESTÃO DEFINITIVAMENTE DECIDIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. REPERCUSSÃO GERAL.

Decisão definitiva de mérito proferida pelo Supremo Tribunal Federal com repercussão geral tem efeito vinculante no julgamento de igual matéria nos recursos interpostos perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

JULGAMENTO EM DUAS INSTÂNCIAS.

É direito do contribuinte submeter o exame da matéria litigiosa às duas instâncias administrativas. Forçosa é a devolução dos autos para apreciação das demais questões de mérito pelo órgão julgador *a quo* quando superadas, no órgão julgador *ad quem*, prejudiciais que fundamentavam o julgamento de primeira instância.

Recurso não conhecido nas demais razões de mérito, devolvidas ao órgão julgador *a quo* para correção de instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar o alargamento da base de cálculo da contribuição e determinar o retorno dos autos do processo para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo*.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 05/09/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Adriana Oliveira e Ribeiro, Henrique Pinheiro Torres, Marcela Brasil de Araújo Nogueira, Tarásio Campelo Borges, Valdete Aparecida Marinheiro e Vanessa Albuquerque Valente.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Primeira Turma da DRJ Ribeirão Preto (SP) que rejeitou [¹] manifestação de inconformidade [²] da interessada contra indeferimento de pedido de reconhecimento de direito creditório da contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurada nos períodos de janeiro de 2001 a janeiro de 2004 [³].

Aduz a peticionária que tais créditos são decorrentes de pagamento indevido sobre receitas financeiras e outras receitas operacionais, em face de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º, da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998 [⁴] [⁵].

Indeferido o pedido pela Delegacia da Receita Federal competente [⁶], a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade com as razões de folhas 52 a 56, cuja síntese tomo de empréstimo do relatório do acórdão recorrido:

[...] [alega], preliminarmente, que efetuou os recolhimentos da contribuição através de recolhimento e compensação com créditos do requerente

¹ Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 135 a 137.

² Manifestação de inconformidade acostada às folhas 52 a 56.

³ Protocolo do pedido no dia 9 de fevereiro de 2006. Pedido às folhas 1 a 6.

⁴ Motivo do pedido de restituição consignado na folha 1, quadro 2.

⁵ Inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo declarada pelo Supremo Tribunal Federal: RE 346.084 e RE 585.235 (repercussão geral).

⁶ Indeferimento do pedido às folhas 46 a 48. Fundamentos do despacho decisório, sintetizados no relatório da decisão de primeira instância: “arguição de inconstitucionalidade e/ou legalidade não são oponíveis na esfera administrativa e, também, pela não comprovação dos recolhimentos objeto do pedido de restituição”.

em processos administrativos, e no processo judicial nº 961303192-8, conforme informado através de DCTF.

No mérito, reitera os argumentos expendidos no pedido inicial, quanto à declaração da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998, que estendeu o conceito de faturamento para todas as receitas do contribuinte.

Solicita o acolhimento integral do pedido de restituição.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2001 a 31/01/2004

BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718, DE 1998.

A base de cálculo da contribuição é o faturamento, correspondente à receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Solicitação Indeferida

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 144 a 153. Nessa petição, discorre sobre o efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade pronunciada pelo Supremo Tribunal Federal em controle difuso e sua necessária observância pelos órgãos da administração pública. No final, pede “que seja declarado o direito da recorrente ao ressarcimento [sic] pleiteado”.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa ^[7] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 157 folhas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 144 a 153, porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Versa o litígio, conforme relatado, acerca da base de cálculo da contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2001 a janeiro de 2004, na vigência da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, em

⁷ Despacho acostado à folha 157 determina o encaminhamento dos autos para o outrora denominado Segundo Conselho de Contribuintes.

repetição de indébito. Para a Fazenda Nacional, “a base de cálculo da contribuição é o faturamento, correspondente à receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica” [8].

A propósito da base de cálculo da contribuição, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é pacífica no sentido de tomar como sinônimos “faturamento” e “receita bruta”. Nesse sentido, o voto condutor do Recurso Extraordinário 390.840-5 (MG), repetido no Recurso Extraordinário 346.084-6 (PR), da lavra do ministro Marco Aurélio (relator, no primeiro; redator, no último RE citado) [9], *verbis*:

Examino, então, a problemática referente à Lei nº 9.718/98. Aqui há de se perceber o empréstimo de sentido todo próprio ao conceito de faturamento. Eis o teor da lei envolvida na espécie:

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.

Tivesse o legislador parado nessa disciplina, aludindo a faturamento sem dar-lhe, no campo da ficção jurídica, conotação discrepante da consagrada por doutrina e jurisprudência, ter-se-ia solução idêntica à concernente à Lei nº 9.715/98. Tomar-se-ia o faturamento tal como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, ou seja, a envolver o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços. Respeitado estaria o Diploma Maior ao estabelecer, no inciso I do artigo 195, o cálculo da contribuição para o financiamento da seguridade social devida pelo empregador, considerado o faturamento. Em última análise, ter-se-ia a observância da ordem natural das coisas, do conceito do instituto que é o faturamento, caminhado-se para o atendimento da jurisprudência desta Corte.

Eis um panorama de precedentes do Tribunal, considerados conceitos relativos a tributos.

Ao julgar o Recurso Extraordinário nº 116.121-3/SP, o Plenário, sendo relator o ministro Octávio Gallotti, vencido no entendimento, teve oportunidade de proclamar que o imposto sobre serviços não incide sobre locação de bens porque locação de bens móveis não é simplesmente serviço. Fiquei com a redação do acórdão, conforme publicado na Revista Trimestral de Jurisprudência nº 178/1.265. Também na apreciação do Recurso Extraordinário nº 166.772-9/RS, o Plenário, em 12 de maio de 1994, reafirmou a necessidade de se atentar para o conceito consagrado dos institutos. Glosou a tentativa de se tomar, como abrangidos pela expressão “folha de salário”, os pagamentos efetuados a administradores e autônomos – Revista Trimestral de Jurisprudência 156/666-692. E, ao examinar o Recurso Extraordinário nº 172.058-1/SC, o Plenário, em 30 de junho de 1995 e conforme acórdão publicado na Revista Trimestral de Jurisprudência nº 161/1.043-1.057, veio, mais uma vez, a dar eficácia aos figurinos constitucional e legal ao concluir que não se pode falar em imposto sobre renda sem que haja ocorrido acréscimo patrimonial representado pela aquisição de

⁸ Ementa do acórdão recorrido.

⁹ RE 346.084-6 (PR): voto do ministro Marco Aurélio proferido em 18 de maio de 2005, julgamento concluído em 9 de novembro de 2005 e resultado publicado no DJ de 1º de setembro de 2006.

disponibilidade sobre a renda. No caso, teve-se presente não só a Lei Fundamental como também o artigo 110 do Código Tributário Nacional, consoante o qual a lei tributária não pode alterar a definição, o conceito e o alcance de institutos, conceitos e forma de direito privado, utilizados expressa ou implicitamente pela Constituição Federal. Então, após mencionar a jurisprudência da Corte sobre a valia dos institutos, dos vocábulos e expressões constantes dos textos constitucionais e legais e considerada a visão técnico-vernacular, volto à Lei nº 9.718/98, salientando, como retratado acima, constar do artigo 2º a referência a faturamento. No artigo 3º, deu-se enfoque todo próprio, definição singular ao instituto faturamento, olvidando-se a dualidade faturamento e receita bruta de qualquer natureza, pouco importando a origem, em si, não estar revelada pela venda de mercadorias, de serviços, ou de mercadorias e serviços:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Não fosse o § 1º que se seguiu, ter-se-ia a observância de jurisprudência desta Corte, no que ficara explicitado, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, a sinonímia dos vocábulos “faturamento” e “receita bruta”. Todavia, o § 1º veio a definir esta última de forma toda própria:

§ 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.

O passo mostrou-se demasiadamente largo, olvidando-se, por completo, não só a Lei Fundamental como também a interpretação desta já proclamada pelo Supremo Tribunal Federal. Fez-se incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil.

Em síntese, o legislador ordinário (logicamente não no sentido vulgar, mas técnico-legislativo) acabou por criar uma fonte de custeio da seguridade à margem do disposto no artigo 195, com a redação vigente à época, e sem ter presente a regra do § 4º nele contida, isto é, a necessidade de novas fontes destinadas a garantir a manutenção ou a expansão da seguridade social pautar-se pela regra do artigo 154, inciso I, da Constituição Federal, que é explícito quanto à existência de lei complementar. Antecipou-se à própria Emenda Constitucional 20, no que, dando nova redação ao artigo 195 da Constituição Federal, versou a incidência da contribuição sobre a receita ou o faturamento. A disjuntiva “ou” bem revela que não se tem a confusão entre o gênero “receita” e a espécie “faturamento”. Repita-se, antes da Emenda Constitucional nº 20/98, tinha-se apenas a previsão de incidência da contribuição sobre a folha de salários, o faturamento e os lucros. Com a citada emenda, passou-se não só a se ter a abrangência quanto à primeira base de incidência, folha de salários, apanhando-se de forma linear os rendimentos do trabalho pagos ou creditados a qualquer título, mesmo sem vínculo empregatício, observando-se o precedente desta Corte, como também a inserção, considerado o que surgiu como alínea “b” do inciso I do artigo 195, da base de incidência, que é a receita.

Como, então, dizer-se a esta altura, que houve simples explicitação do que já previsto na Carta? É admitir-se a vinda à balha de emenda constitucional sem conteúdo normativo. É admitir-se que o legislador ordinário

possa, até mesmo, modificar enfoque pacificado mediante jurisprudência do STF, no que haja atuado, à luz das balizas constitucionais, como guardião da Lei Fundamental. Descabe, também, partir para o que seria a repristinação, a constitucionalização de diploma que, ao nascer, mostrou-se em conflito com a Constituição Federal. Admita-se a inconstitucionalidade progressiva. No entanto, a constitucionalidade posterior contraria a ordem natural das coisas. A hierarquia das fontes legais, a rigidez da Carta, a revelá-la documento supremo, conduz à necessidade de as leis hierarquicamente inferiores observarem-na, sob pena de transmutá-la, com nefasta inversão de valores. Ou bem a lei surge no cenário jurídico em harmonia com a Constituição Federal, ou com ela conflita, e aí afigura-se irrita, não sendo possível o aproveitamento, considerado texto constitucional posterior e que, portanto, à época não existia. Está consagrado que o vício da constitucionalidade há de ser assinalado em face dos parâmetros maiores, dos parâmetros da Lei Fundamental existentes no momento em que aperfeiçoado o ato normativo. A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial.

Os dois recursos extraordinários que mencionei e cujo voto comum transcrevi, são igualmente citados no julgamento de questão de ordem no Recurso Extraordinário 585.235 (MG), sob a relatoria do ministro Cezar Peluso, no qual foi reconhecida repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal. Desse caso, reproduzo a ementa, *ipsis litteris*:

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.

Assim, amparado no artigo 62-A ^[10] introduzido no nosso regimento interno pela Portaria MF 586, de 21 de dezembro de 2010, concluo que, sob a égide da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, anterior à Emenda Constitucional 20, de 15 de dezembro de 1998, que deu nova redação ao artigo 195 da Constituição da República, “faturamento” ou

¹⁰ Regimento Interno do CARF, artigo 62-A: 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. (§ 1º) Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. (§ 2º) O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (artigo introduzido pela Port. MF 586, de 21 de dezembro de 2010).

“receita bruta”, base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, a despeito de espécie e gênero, respectivamente, aqui se confundem e compreendem somente a venda de mercadorias, a venda de serviços e a venda de mercadorias e serviços.

Por conseguinte, concluo equivocado o pretendido alargamento da base de cálculo da contribuição adotado como pressuposto para o indeferimento do pedido de restituição.

Com essas considerações e em respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição, superados, no órgão julgador *ad quem*, pressupostos que fundamentavam o julgamento de primeira instância, voto no sentido de devolver os autos deste processo para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo*.

Tarásio Campelo Borges