



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.002911/2007-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.519 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente AUTO POSTO MARCUSSI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/04/2007

**RAZOÁVEL DURAÇÃO DOS PROCESSOS. INAPLICABILIDADE AO
DECRETO 70.235/1972.**

A razoável duração dos processos, prevista no texto constitucional, pode ser interpretada como um princípio-regra. O texto do inciso LXXVIII do artigo 5º da CR carece de eficácia plena, de modo que sua aplicabilidade fica limitada à norma ulterior que lhe dê o complemento.

**EXCLUSÃO DO ICMS-ST DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS.
IMPOSSIBILIDADE.**

A receita do substituído não pode sofrer a exclusão do ICMS, por falta-lhe de previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.519 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13839.002911/2007-45

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido pela 8ª Turma da Delegacia de Julgamento de Campinas, que julgou improcedente manifestação de inconformidade que visava garantir o direito creditório de COFINS do PA janeiro/2007 à abril/2007, que teria origem na exclusão do ICMS-ST da base de cálculo da COFINS apurada no período em questão.

Por bem retratar o histórico da controvérsia, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

Trata-se de processo em que o contribuinte formalizou Pedido solicitando restituição de valores recolhidos a título de Cofins em 01/08/2007, na quantia de R\$8.144,66, referentes à incidência da alíquota de Cofins sobre valores relativos ao Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

O contribuinte juntou planilhas pelas quais pretende demonstrar o valor do pretensão crédito e sua atualização. Informou ainda o presente processo como origem do crédito em Declaração de Compensação (DCOMP) eletrônica formalizada em 01/08/2007, por meio da qual pretende liquidar débitos de IRPJ e CSLL de sua responsabilidade, vencidos em 31/07/2007, no valor total de R\$6.792,98.

O Despacho Decisório DRF/JUN/SEORT, de 07/08/2007, assim concluiu:

*Dentre as exclusões da receita bruta para a determinação da base de cálculo das contribuições para a COFINS consta o ICMS quando cobrado do vendedor dos bens ou prestador dos serviços na **condição de substituto tributário** (art. 3º, § 2º, I). Ora, o interessado, que atua no ramo de combustíveis automotivos no varejo, vende o combustível (no caso, a gasolina) ao consumidor final, que não é contribuinte da referida contribuição. Logo, o interessado não atua como substituto tributário.*

Na realidade, o interessado é substituído pela refinaria, de modo que esta deve reter o valor da contribuição para a COFINS, que é calculada como disposto no art. 4º da Lei no 9.718/98. No parágrafo único do referido artigo é fixado o valor sobre o qual será calculada a contribuição, nada sendo mencionado a respeito de exclusão de valores do ICMS:

(...)

*Porquanto os recolhimentos das contribuições para a COFINS nos períodos aqui considerados tenham sido ao amparo de legislação vigente, está provado que **não existe nenhum crédito a favor do interessado.***

(...)

*À vista da informação supra, e no uso das atribuições do art. 243 da Portaria MF nº 95/2007 e da Portaria DRF/Jundiaí nº 81 de 22/05/2007, e com fundamento no art. 47 da IN SRF no 600/2005, decido **indeferir o pedido e não homologar** a compensação.*

O contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, o seguinte:

Em 01/08/2007 o contribuinte requereu restituição correspondente ao expurgo do ICMS substituição tributária da base de cálculo da Cofins, procedendo, na sequência, a compensação tributária no valor de R\$6.792,98, e recebendo

posteriormente comunicação do indeferimento do pedido de restituição e da não homologação da compensação efetuada.

PRELIMINARMENTE

DOS VÍCIOS DE LEGALIDADE

A Lei nº 9784/99 estabelece que: "Art. 13. Não podem ser objeto de delegação: I — a edição de atos de caráter normativo; II — a decisão de recursos administrativos (gn); III — as matérias de competência exclusiva do órgão ou autoridade". (...)

(...)

Com base nestas premissas, o Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, no caso de a decisão singular ter sido emitida por pessoa outra, que não o(a) Delegado(a) da Receita Federal de Julgamento, por delegação de competência. (AC nº 20213.025 de 24 de maio de 2001):

(...)

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes já se encontra pacificada quanto à impossibilidade legal da delegação do poder de decidir e da consequente anulação dos atos processuais contaminados com tal vício (...)

(...)

DO MÉRITO

Alega a manifestante que as parcelas de ICMS substituição tributária incidentes sobre os combustíveis: derivados de petróleo, gás natural veicular e álcool hidratado, deverão ser expurgadas, da base de cálculo do Pis e da Cofins, cobradas em regime de tributação concentrada pelas Refinarias de Petróleo e Distribuidoras de GNV – Gás Natural Veicular e Álcool Carburante.

E segue argumentando:

Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições Pis/Cofins, exclue-se da receita bruta o ICMS cobrado pelo vendedor dos bens na condição de substituto tributário (§ 2º do art. 3º da Lei 9.718/98).

Cita o art. 8º da Lei Complementar 87/96, e conclui:

Estes créditos são aqueles verdadeiramente considerados líquidos e certos, porque decorrem de expressa determinação legal, portanto, devem ser reconhecidos de plano pela autoridade administrativa.

Pelo exposto, requer respeitosa e preliminarmente a nulidade do ato proferido por autoridade outra, que não o Delegado da Receita Federal. E, no mérito seja considerado insubsistente o indeferimento do Pedido de Restituição para que seja homologada a compensação.

Em Recurso Voluntário foram trazidos, em suma, os seguintes argumentos:

- a) Preliminar de preclusão para prolação de decisão com fundamento no inciso LXXVIII do artigo 5º da Constituição da República;

- b) Que ainda que na condição de substituído na cadeia do ICMS em venda de combustíveis, deveria ter assegurado o direito de excluir da base de cálculo da COFINS o valor referente ao ICMS recolhido pelo substituto;

São os fatos.

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

1 Da Preliminar de Preclusão

A Recorrente argumenta que, por força do disposto no inciso LXXVIII do artigo 5º da Constituição da República, que assegura aos administrados a *razoável duração dos processos* teria ocorrido o fenômeno da preclusão contra a Administração Pública, de modo que estaria impedida de proferir decisão sobre a matéria trazida a julgamento.

Apesar de pleito controverso – vez que se pretende que a Administração não profira decisão, bastaria a não interposição do presente Apelo, é necessário tecer breves comentários sobre o instituto em comento.

A *razoável duração dos processos*, prevista no texto constitucional, pode ser interpretada como um princípio-regra. Como já bem se manifestou a doutrina sobre Teoria Geral do Direito, uma norma jurídica necessita de um comando deôntico que estabeleça uma relação de incidência caso determinado fato ocorra. É bastante evidente que o texto do inciso LXXVIII do artigo 5º da CR carece de eficácia plena, de modo que sua aplicabilidade fica limitada à norma ulterior que lhe dê o complemento.

Ainda sobre as alegações da Recorrente, fora invocado o artigo 24 da Lei 11.457/2007. Muito embora o enunciado que se veicula neste dispositivo estabeleça o prazo de 360 dias para o julgamento dos processos administrativos, há de se recordar duas premissas inafastáveis: a) O Processo Administrativo Tributário é regulamentado por normas próprias do Decreto 70.235/1972, sendo norma especial a qual não se aplica o mandamento genérico; b) os prazos do processos de compensação são regulamentados pela Lei 9.430/1996, em específico no §5º do art. 74.

Em complemento, apesar da clara inaplicabilidade do instituto da preclusão contra a Administração Pública, ainda que fosse alegada a *prescrição intercorrente*, é matéria pacificada por meio da Súmula CARF n. 11, com efeito vinculante:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de preclusão e passo a análise do mérito recursal.

2 Exclusão do ICMS-ST da Base de Cálculo da COFINS

A Recorrente pretende valer-se de suposto crédito com origem na exclusão dos valores recolhidos a título de ICMS, pela sistemática de substituição tributária para frente, da base de cálculo da COFINS. A atividade desenvolvida pela Recorrente é o comércio varejista de combustível carburante (gasolina), que por determinação legal o ICMS é recolhido pela refinaria conforme os critérios da lei estadual competente.

O primeiro ponto a se observar é a posição que se encontra a Recorrente na cadeia de substituição tributária. Sendo ela substituída, não lhe compete apuração e recolhimento de ICMS ao Estado, de modo que o produto das suas vendas representa seu exato faturamento/receita bruta. Sendo assim, ainda que fosse possível a este Tribunal manifestar-se sobre matéria sem autorização de lei, não há como segregar da receita bruta da Recorrente o suposto montante de crédito que compõe o seu quinhão de ICMS na cadeia.

No caso em estudo, como esclareceu o Despacho Decisório, o contribuinte é varejista e, portanto, o substituído, sendo a vendedora Refinaria o substituto. De acordo com o art. 3º, § 2º, I, da Lei nº 9.718/1998, o ICMS só se exclui da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS *quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário*. Ou seja, o ICMS só é excluído quando o vendedor substituto tributário reteve o montante referente ao ICMS em substituição ao varejista.

Tendo em vista que o ICMS não mais é exigido em toda a cadeia de revenda do produto por já ter sido integralmente recolhido na saída do estabelecimento industrial. Desta forma, o substituto (Refinaria) não paga Cofins sobre o ICMS embutido na receita do substituído, ou seja, da Recorrente, mas apenas sobre aquele embutido em sua própria receita. Assim, a receita do substituído não pode sofrer a exclusão do ICMS, por falta-lhe de previsão legal.

Sobre o tema é salutar recordar que a alteração de base de cálculo de tributo é matéria atinente à competência tributária, e por consequência controvérsia de ordem constitucional. Assim transcrevo Súmula CARF n. 2:

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

Formo meu convencimento no sentido de que há vedação a este Tribunal Administrativo para pronunciar-se sobre matéria constitucional, e nesta toada não merece acolhida a pretensão da Recorrente.

Pelo exposto, voto para conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva

Fl. 6 do Acórdão n.º 3003-000.519 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 13839.002911/2007-45