



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 28 / 07 / 04  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13856.000279/2002-82  
Recurso nº : 123.410  
Acórdão nº : 203-09.317

Recorrente : GBA - CALDEIRARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**COFINS. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.** É defeso ao julgador administrativo apreciar inconstitucionalidade de norma regularmente editada.

**BASE DE CÁLCULO DA COFINS. RECEITA OPERACIONAL BRUTA.** A base de cálculo da COFINS estabelecida pela Lei Complementar nº 70/91 e pela Lei nº 9.718/98 é a receita bruta operacional, na qual se inclui o ICMS inserido no preço.

**COMPENSAÇÃO.** os recolhimentos efetuados a maior que o devido, constatados no curso da ação fiscal, devem ser compensados com as parcelas subseqüentes não recolhidas ou recolhidas com insuficiência da mesma exação.

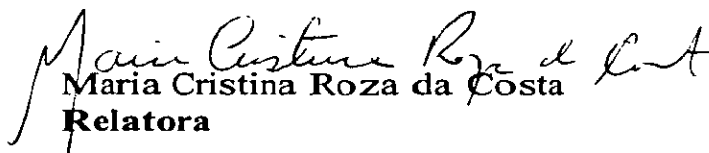
**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**GBA - CALDEIRARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.**

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2003

  
Otacílio Dantas Cartaxo  
Presidente

  
Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros César Piantavigna, Valmar Fonsêca de Menezes, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/cf/ovrs



**Processo nº** : 13856.000279/2002-82  
**Recurso nº** : 123.410  
**Acórdão nº** : 203-09.317

**Recorrente** : GBA – CALDEIRARIA E MONTAGENS INDUSTRIAIS LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, SP, referente à constituição de crédito tributário por falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período compreendido entre setembro de 1997 e novembro de 2001, no valor total de R\$1.421.449,83, cuja ciência se deu em 27/09/2002.

O procedimento fiscal e a impugnação constam do Relatório da Decisão Recorrida, como a seguir reproduzido:

“Segundo o relatório, de fls. 27 e 28, a fiscalização apurou que a contribuinte, no período acima, deixou de recolher em parte ou totalmente a Cofins e somente entregou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) após o início do procedimento fiscal. Sendo assim, foram lançados de ofício os valores não recolhidos.

Inconformada, a autuada, representada pelo seus advogados, srs. Francisco Carlos Tanan dos Santos e Roberto Luiz Carósio, impugnou o lançamento alegando, em síntese, que:

1. teve problemas com o antigo contador, o que lhe causou vários transtornos, tendo que contratar novo contador, novos funcionários e um escritório de auditoria externa para reorganizar sua contabilidade;
2. já pagou uma parte do débito lançado, conforme cópias de Darf's de fls. 162 a 187;
3. que o imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS) não compõe a base de cálculo da Cofins, pois não faz parte do faturamento, conforme preceitua o Regulamento do Imposto de Renda, devendo, pois, ser excluído da base de cálculo da contribuição lançada.”

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins  
Período de apuração: 01/09/1997 a 31/10/1997, 01/12/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/03/1998, 01/05/1998 a 30/09/1998, 01/11/1988 a 30/11/1998, 01/01/1999 a 31/03/1999, 01/07/1999 a 31/07/1999, 01/02/2000 a 29/02/2000,



Processo nº : 13856.000279/2002-82  
Recurso nº : 123.410  
Acórdão nº : 203-09.317

01/05/2000 a 31/07/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000, 01/03/2001 a 31/05/2001,  
01/07/2001 a 30/09/2001, 01/11/2001 a 30/11/2001

**Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.**

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.**

O valor do ICMS compõe a base de cálculo da Cofins, sendo que a partir de março/1999 apenas quando cobrado pelo vendedor de bens ou serviços, na condição de substituto tributário, pode ser excluído da base de cálculo da contribuição.

**Lançamento Procedente em Parte”.**

Acatando em parte as alegações da recorrente, a autoridade *a quo* exonerou parte do crédito tributário, relativamente ao pagamento referente ao período de fevereiro de 1999 não considerado pelo fisco.

Intimada a conhecer da decisão em 17/03/2003, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 14/04/2003, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) em diversos períodos de apuração a fiscalização apurou que o recorrente efetuou recolhimento maior que o devido. Tais recolhimentos não foram utilizados pelo autuante para compensar as parcelas vincendas da própria COFINS, mantendo-se a exigência em auto de infração;
- b) discorda da posição adotada pela decisão recorrida de que eventuais pagamentos a maior poderão ser objeto de compensação ou restituição, uma vez que o procedimento fiscal guerreado aporta juros e multa de ofício sobre valor indevido;
- c) reafirma os argumentos postos na impugnação referentes à indevida inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS; e
- d) inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC sobre os créditos tributários exigidos.

Ao fim, requer o recebimento e provimento do recurso, com reforma da decisão recorrida.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens como garantia de instância recursal, conforme fl. 221.

É o relatório.



Processo nº : 13856.000279/2002-82  
Recurso nº : 123.410  
Acórdão nº : 203-09.317

### VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

São três os argumentos discrepantes dos fundamentos da decisão recorrida:

1. não aproveitamento de indébitos decorrentes de pagamentos efetuados a maior que o devido da própria exação;
2. exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS; e
3. inconstitucionalidade da Taxa SELIC.

Aprecio as alegações na ordem inversa da posta no recurso.

Quanto ao argumento relativo à inconstitucionalidade da Taxa SELIC, não cabe reparo ao lançamento, tendo em vista que a utilização da taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – SELIC, como parâmetro de juros moratórios, deu-se por força do art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

A aplicação dos juros de mora calculados pela Taxa SELIC especia-se no Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição vigente, que outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estabelecendo, em seu artigo 161, § 1º, que os juros serão calculados à taxa de 1%, **se outra não for fixada em lei.**

Trata-se, pois, de prerrogativa atribuída ao legislador ordinário, que, através da Medida Provisória nº 1.542, de 18/12/1996, e reedições posteriores, estabeleceu a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, como sendo a taxa de juros de mora a ser aplicada tanto nos débitos quanto nos créditos devidos e havidos pela União.

A exigência dos juros de mora com base em taxas flutuantes, como a SELIC, não encontra qualquer óbice de natureza legal ou constitucional.

Os julgados do Superior Tribunal de Justiça acerca da matéria não estão ainda pacificados. Não comporta, portanto, sua absorção nos julgados administrativos, em razão de a corrente majoritária nessa esfera ser pela legalidade e constitucionalidade das normas tributárias, reguladoras dos juros moratórios. Tampouco é possível socorrer-se o recorrente de decisão do Supremo Tribunal Federal com efeito *inter partes*.

*CV*



Processo nº : 13856.000279/2002-82  
Recurso nº : 123.410  
Acórdão nº : 203-09.317

Ademais, é defeso ao julgador administrativo apreciar inconstitucionalidade de norma regularmente editada.

Quanto à exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, tem-se que o artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91 determina que a alíquota e a base de cálculo da referida contribuição “será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e serviços de qualquer natureza”. Como o ICMS compõe o preço do produto, conseqüentemente, está inserto no faturamento.

Mister se faz trazer à baila o mandamento do parágrafo único do mesmo artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, onde estão expressas as exclusões permitidas na determinação da base de cálculo da COFINS:

“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.”

As possibilidades de exclusão da base de cálculo são taxativas e não enumerativas ou exemplificativas. Constatou-se, de plano, que o ICMS não está entre as parcelas que podem ser excluídas da base de cálculo da COFINS.

A respeito desse assunto, Luis Fernando de Souza Neves<sup>1</sup> assim se manifesta:

“Portanto, o instrumento legal que agora disciplina a matéria (Lei Complementar) veda a possibilidade de exclusão do ICMS de sua base de cálculo, só permitindo em relação ao IPI, vendas canceladas e descontos incondicionais.”

Também o Superior Tribunal de Justiça, em recente decisão, manifestou-se nessa direção, conforme notícia que se reproduz:

“**Informativo STJ 179 - de 01 a 15/08/2003** - O Tribunal *a quo* considerou válida a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, ao argumento de que tudo que entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias corresponde à receita (faturamento), independentemente da parcela destinada a pagamento de tributos. A Turma negou provimento ao REsp, por entender que a decisão impugnada não merece reparos, pois interpretou a lei corretamente. Realmente, o PIS e a Cofins incidem sobre o resultado da atividade econômica

---

<sup>1</sup> (COFINS - Contribuição Social sobre o Faturamento - L.C. 70/91, Editora Max Limonad: São Paulo, 1997, p. 11



Processo nº : 13856.000279/2002-82  
Recurso nº : 123.410  
Acórdão nº : 203-09.317

das empresas (faturamento) sem possibilidades de reduções ou deduções. Outrossim, ausente dispositivo legal, não se pode deduzir da base de cálculo o ICMS.” (REsp 501.626-RS, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 7/8/2003).

Destarte, improcedente a exclusão pretendida, bem como o acatamento da manifestação do Supremo Tribunal Federal acerca da matéria, que se encontra de forma ainda inconclusa.

Já quanto à alegação de existência de valores recolhidos a maior que o devido, passíveis de modificar a exigência fiscal posta no presente processo, entendo assistir razão à recorrente.

Nas planilhas de fls. 34 a 38 são diversos os períodos de apuração em que os pagamento efetuados e identificados pela fiscalização são superiores aos valores do principal que o fisco apurou.

Consoante diversos julgados deste Conselho, os pagamentos a maior que o devido do mesmo tributo, efetuado pelo contribuinte e constatado no curso da ação fiscal, deve ser abatido da exigência do crédito tributário subsequente recolhido com insuficiência.

Nessa direção é a ementa do voto proferido pelo Conselheiro Antonio Mário de Abreu Pinto, da Primeira Câmara deste Conselho, acolhido por unanimidade, exarado no Recurso nº 117.753, em 20/06/2002, com o seguinte teor:

“COFINS. COMPENSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. Comprovada a existência de créditos apurados nos autos do processo administrativo, cabe a imputação dos valores, atendendo-se o Princípio da Eficiência, dando-se baixa nos débitos da contribuinte lançados no auto de infração.”

O voto proferido no Recurso nº 99.218, nesta Câmara, em 10/11/1998, da lavra do eminente Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, acolhido por unanimidade, também é nesta direção. Confira-se a ementa:

“COMPENSAÇÃO - Havendo créditos da empresa com a Fazenda Pública em decorrência de pagamentos indevidos reconhecidos pela autoridade administrativa, deve a autoridade lançadora abatê-los do Valor devido, de forma que o lançamento alcance somente os valores que excederem a esses créditos. É obrigação da autoridade administrativa, inexistindo norma que determine procedimento diverso, optar pela via menos onerosa para o contribuinte. Recurso provido em parte.”

Por derradeiro, tem-se a ementa do voto prolatado no Recurso nº 110.862, de 24/01/2001, também acolhido por unanimidade, pela Conselheira Maria Teresa Martinez López, então atuando na Segunda Câmara deste Conselho:



**Processo nº : 13856.000279/2002-82**  
**Recurso nº : 123.410**  
**Acórdão nº : 203-09.317**

**“PIS - COMPENSAÇÃO - Há de ser reconhecida a compensação de créditos provenientes de recolhimentos da Contribuição ao PIS com os débitos para a mesma contribuição, até o montante do crédito demonstrado nos autos. Recurso parcialmente provido.”**

O que existe de comum a todas as ementas transcritas é que o reconhecimento do direito do crédito do contribuinte vincula-se ao fato de corresponder ao tributo sob fiscalização e de sua legitimidade haver sido apurada no curso da ação fiscal.

Diferente não é a situação constatada no presente processo. O auto de infração abrangeu o período de setembro/1997 a novembro de 2001.

Os recolhimentos relativos aos fatos geradores dos meses de agosto e novembro de 1997, diversamente do alegado, constam do Demonstrativo Fiscal de fl. 34.

O recolhimento em excesso alegado pela recorrente em relação ao fato gerador do mês de julho de 1997 não consta do Demonstrativo por tratar-se de período de apuração não autuado.

À exceção desses, todos os demais recolhimentos efetuados a maior que o devido, alegados pela recorrente à fl. 214, estão com tais identificados no Demonstrativo Fiscal de fls. 34 a 38.

Nesse contexto, discordo da autoridade *a quo* quando nos fundamentos do voto manifestou-se no sentido de que “para eventuais períodos em que houve pagamentos a maior, a impugnante poderá realizar compensação ou solicitar restituição, nos termos da legislação vigente”.

De fato. Manter a decisão recorrida nesse quesito é permitir o enriquecimento sem causa do Estado, uma vez que o excedente de recolhimento foi apontado pelo próprio fisco, além do que estará exigindo crédito tributário acrescido de consectários legais, para os quais já consta pagamento antecipado.

Dessa forma, os recolhimentos efetuados a maior que o devido em diversos meses, como demonstrado pelo fisco nos Demonstrativos de Situação Fiscal Apurada, às fls. 34 a 38, bem como o alegado pela recorrente, relativo ao mês de julho de 1997, se confirmado, devem ser compensados com as parcelas subseqüentes, não recolhidas ou recolhidas com insuficiência, inobstante todos os entraves e dificuldades postos pela recorrente à realização da ação fiscal. Os valores excedentes ao devido deverão ser acrescidos dos juros previstos na norma tributária até o mês de sua utilização para extinguir créditos tributários devidos.

Destarte, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para afastar a alegação de inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC, negar o direito à exclusão do ICMS das bases de cálculo apuradas por ausência de supedâneo legal e para reconhecer o direito da recorrente à compensação dos valores comprovadamente recolhidos a maior que o devido,



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

**Processo nº : 13856.000279/2002-82**  
**Recurso nº : 123.410**  
**Acórdão nº : 203-09.317**

apontados no recurso voluntário, com as parcelas subseqüentes da mesma exação. Os valores que restarem devidos serão exigidos com os respectivos consectários legais.

Sala das Sessões, em 01 de dezembro de 2003

  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA