



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

**Processo nº** 13888.002092/2003-27  
**Recurso nº** 239.313 Voluntário  
**Acórdão nº** **3302-01.384 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 25 de janeiro de 2012  
**Matéria** COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** B.G. COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/2003

PAGAMENTOS EFETUADOS. ALEGAÇÃO NÃO APRESENTADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

O litígio administrativo é definido pelas matérias contestadas na impugnação e somente se mantém em relação às que foram objeto do recurso.

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/05/2003

BASE DE CÁLCULO. LEI No 9.718, DE 1998. RECEITAS DE RECUPERAÇÃO DE ICMS.

A ampliação do conceito de faturamento às demais receitas pela Lei no 9.718, de 1998, é inconstitucional, segundo decisão definitiva do Plenário do Supremo Tribunal Federal.

DEVOLUÇÕES E VENDAS CANCELADAS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Os valores relativos às devoluções e às vendas canceladas devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Ausente, momentaneamente, o conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz e Helio Eduardo de Paiva Araújo.

## Relatório

Trata-se de retorno de nova diligência, aprovada pela Resolução n. 3302-00.027, de 10 de dezembro de 2009, cujo teor de relatório e voto foi o seguinte:

*Trata-se de retorno de diligência, requerida na Resolução n. 201-00.711, da antiga 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 389 a 394), cuja parte final do relatório foi a seguinte:*

*“No recurso, a Interessada alegou que, à época dos fatos, seria substituta tributária e como tal tributada em 3% pelo valor total da mercadoria pela Cofins’ (Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000).*

*“Acrescentou que teria sido acusada ‘de não haver recolhido a Cofins incidente sobre a recuperação de créditos de ICMS pagos indevidamente ao Estado de São Paulo’.*

*“Descreveu como seria o procedimento de substituição tributária relativo ao ICMS paulista, afirmando que o regulamento permitiria o ressarcimento do valor indevidamente pago pelo substituto tributário.*

*“Mencionou e reproduziu o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 25, de 24 de dezembro de 2003, que disporia ‘sobre a não incidência de Cofins e PIS sobre a recuperação de tributos pagos indevidamente’.*

*“Mencionou ainda acórdão da DRJ de Santa Maria e Solução de Divergência da Cosit, que trataram da matéria.”*

*O voto aprovado na resolução teve o seguinte teor parcial:*

*“Dessa forma, à vista de a Fiscalização haver informado em seu relatório que as principais diferenças apuradas no lançamento teriam decorrido do novo conceito de faturamento introduzido pela Lei nº 9.718, de 1998, e a Recorrente, em seu recurso, alegar referirem-se a recuperação de ICMS pago indevidamente ao Estado em face de substituição tributária, entendo ser*

*necessária a realização de diligência, para esclarecer a origem específica das diferenças.*

*“Voto, assim, por converter o julgamento em diligência, para que a Fiscalização, intimando a Interessada, que deverá prestar todas as informações necessárias ao deslinde da matéria, esclareça a origem específica das diferenças, indicando as contas contábeis das quais se originaram.*

*“Deverá ser esclarecida, no levantamento, a aplicação de leis posteriores à Lei nº 9.718, de 1998, que tenham alterado o conceito de faturamento.*

*“Posteriormente, deverá elaborar demonstrativo, indicando que parte da base de cálculo estaria abrangida somente pelo conceito de faturamento da Lei nº 9.718, de 1998, e dar ciência à Recorrente, para manifestação no prazo de 30 (trinta) dias, expondo eventuais razões de discordância.”*

*A Interessada foi intimada pela Fiscalização (fl. 397), tendo apresentado a resposta de fl. 399, requerendo prazo adicional.*

*Requeru cópias dos autos (fl. 416) e novas prorrogações, apresentando os esclarecimentos de fls. 427 a 430 e documentos de fls. 431 a 471.*

*Com base nas informações, a Fiscalização elaborou os demonstrativos de fls. 474 a 476, em relação aos quais elaborou o relatório de fl. 473, dando ciência à Interessada para manifestação em 30 dias.*

*Efetuada a intimação, a Interessada apresentou a resposta de fls. 479 e 480, alegando que a Fiscalização não teria considerado o fato de que os valores relativos à recuperação de impostos estariam incluídos na apuração.*

*É o relatório.*

**VOTO**

*Conselheiro José Antonio Francisco, Relator*

*A diligência foi efetuada como solicitado, mas a Interessada alegou, em sua resposta, que teriam sido mantidos na base de cálculo os valores relativos à recuperação de impostos.*

*À vista do exposto, voto por converter novamente o julgamento do recurso em diligência, para que, inicialmente, a Fiscalização esclareça se a Interessada tem razão. Caso positivo, deverá excluir os valores da base de cálculo, elaborando novos demonstrativos. Caso negativo, deverá lavrar relatório explicativo. Em qualquer caso, a Interessada deverá ser intimada a se manifestar no prazo de trinta dias.*

**O relatório original da Fiscalização deu conta do seguinte:**

*Que as diferenças apuradas da COFINS são originárias da conta contábil 4201010000 - Receitas Financeiras (Juros Ativos, Descontos Ativos e Recup. Imp. S/ Dif. Subst.). Segue anexo demonstrativo no qual o valor dessa conta está discriminado na coluna como "Outras Receitas (2)". Quanto a diferença apontada para o mês de outubro/1999 informamos que os valores apurados à época estão corretos e que a devolução de veículos ocorrida e mencionada pelo interessado (fls. 430) foi excluída da "Receita Venda de Bens e Serviços", pois havia sido informada como "Vendas Canceladas e Devoluções", de acordo com a planilha de apuração de fls. 36 (conforme demonstrativo abaixo).*

*Outubro/1999:*

|                                         |                       |
|-----------------------------------------|-----------------------|
| <i>Venda de Bens e Produtos</i>         | <i>570.687,25 (+)</i> |
| <i>Vendas Canceladas e Devoluções</i>   | <i>75.750,00 (-)</i>  |
| <i>Receitas de Serviços</i>             | <i>23.437,52 (+)</i>  |
| <i>Receita Venda de Bens e Serviços</i> | <i>518.374,77</i>     |

*Fica concedido, o prazo de 30 (trinta) dias, a contar da ciência do presente Termo por parte do contribuinte, para que se manifeste a respeito dos valores apurados. Findo o prazo e em caso da inocorrência de sua manifestação, serão reputados corretos e verdadeiros os valores calculados, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.*

Em resposta ao primeiro relatório, a Interessada respondeu o seguinte:

*Em análise das planilhas acostadas, observa-se, novamente, ter o Sr. Auditor Fiscal considerado como base de cálculo a recuperação de impostos promovida pela Impugnante, a despeito de já ter demonstrado a origem contábil das diferenças, pois dentro da conta de receitas financeiras está a subconta de recuperação de impostos, não devendo estes valores serem tributados.*

*Assim, nas planilhas acostadas, o Sr. Auditor Fiscal apenas reduziu o montante de outubro de 1999, redução esta corretamente realizada, pois restou claro que neste mês houve a devolução de R\$ 75.750,00 em mercadorias, havendo o devido estorno da base de cálculo da Cofins. Todavia, não considerou os valores de recuperação de impostos da subconta de receitas financeiras, o que ora se impugna, novamente, pois como já exaustivamente mencionado e demonstrado ao longo do processo, a recuperação de impostos - não deve ser tributada por PIS ou COFINS e é esta a diferença encontrada pelo fiscal.*

À vista da segunda resolução, a Fiscalização lavrou o termo de fls. 489 e 490, em que relatou o seguinte:

*Que as diferenças apuradas da COFINS são originárias da conta contábil 4201010000 - Receitas Financeiras (Juros Ativos, Descontos Ativos e Recup. Imp. S/ Dif. Subst.), e onde a subconta Recuperação de Impostos se encontra, conforme verificado na diligência anteriormente efetuada e que de acordo com a*

*legislação vigente à época foi aplicado para constituição do crédito tributário, isto é, devendo fazer parte da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas oriundas de recuperação de impostos.*

*A partir de 01.02.1999, com a edição da Lei 9.718/98, a base de cálculo do PIS e da COFINS é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Com as modificações da Lei 9.718/98, todas as receitas, exceto as textualmente excluídas, integram a base de cálculo da COFINS e do PIS, sejam operacionais ou não operacionais.*

*[...]*

*A suspensão do § 1º do art. 3º da Lei nº 9718 de 1998 não ocorreu, mas o art. 79, inciso XII da Lei nº 11.941 de 2009 revogou expressamente o dispositivo inconstitucional, assim, somente a partir de 28 de maio de 2009, não são mais devidas, pelas empresas tributadas pelo regime cumulativo, a tributação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre receitas não decorrentes da atividade da empresa, como por exemplo, as receitas financeiras, atividades que não fazem parte do objeto social da pessoa jurídica, dentre outras.*

*Portanto, como não há medida judicial impetrada pelo contribuinte, conforme informações prestadas nas fls. 47 a 49 para afastar as Receitas Financeiras (Juros Ativos, Descontos Ativos e Recup. Imp. S/ Dif. Subst.) da base de cálculo da COFINS, cujo lançamento do crédito tributário foi cientificado em 24/10/2003, manifestamo-nos pela manutenção dos valores apurados na diligência anteriormente efetuada (fls. 473 a 476).*

Cientificada do relatório, a Interessada apresentou a resposta de fls. 491 a 495, alegando o seguinte:

*12. Salienta-se, entretanto, que consta no auto de infração que no mês de outubro de 1999 deveria ter sido tributado o valor total de R\$ 81.260,00 (oitenta e um mil reais), quando na realidade não deveria ter sido tributado nada.*

*13. Como se observa da documentação acostada, a conta contábil utilizada pela Sociedade em 1999 era a 4201010000. Ocorre que ao se observar o valor da conta contábil em outubro verifica-se que o valor é de apenas R\$ 5.509,75 (cinco mil quinhentos e nove reais e setenta e cinco centavos), o que geraria uma diferença de R\$ 75.750,25. Ocorre que referida diferença refere-se a devolução de veículos que ocorreu nesse mês e foi devidamente estornado da contabilidade (motivo pelo qual não foi tributado) e cujo valor foi excluído da base de cálculo do tributo deste mês, como se observa da própria planilha de apuração acostada aos autos às fls. 36.*

*14. Assim, resta claro que não há incidência de COFINS quando há devolução de mercadoria vendida.*

15. Ademais, não é demais informar que no processo de cobrança do PIS (processo administrativo nº. 13888.002093/2003-71), com a mesma base de cálculo do presente processo de cobrança da COFINS, o Sr. Fiscal autuante entendeu que a base seria apenas de R\$ 5.869,23. Observa-se, portanto, que ilógica é a cobrança de mais de oitenta e um mil reais em um processo e em outro "cobrar" pouco mais de cinco mil reais.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Esclareça-se, inicialmente, que na impugnação a Interessada contestou a multa e os juros Selic e nada falou sobre pagamentos realizados.

No recurso, por sua vez, a Interessada somente abordou a matéria relativa à incidência da contribuição sobre a recuperação de ICMS.

O Decreto n. 7.574, de 2011, consolidou as leis relativas ao Processo Administrativo Fiscal (Decreto n. 70.235, de 1972, e alterações, Lei n. 9.784, de 1999 e demais leis e decretos).

Em relação ao lançamento, impugnação e recurso, dispõe o seguinte o referido Decreto:

*Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1o, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):*

*[...]*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

*[...]*

*Art. 58. Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (Decreto no 70.235, de 1972, art. 17, com a redação dada pela Lei no 9.532, de 1997, art. 67).*

*Art. 73. O recurso voluntário total ou parcial, que tem efeito suspensivo, poderá ser interposto contra decisão de primeira instância contrária ao sujeito passivo, no prazo de trinta dias, contados da data da ciência da decisão (Decreto no 70.235, de 1972, art. 33).*

*Art. 74. O recurso voluntário total ou parcial, mesmo perempto, deverá ser encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção (Decreto no 70.235, de 1972, art. 35).*

Do que se verifica das disposições acima mencionadas, conclui-se que o litígio se forma com a impugnação, relativamente às alegações nela apresentadas.

Ademais, ao contestar o acórdão de primeira instância, o recurso voluntário pode ser total ou parcial.

Foi o que ocorreu no presente caso, restando sob litígio apenas a matéria expressamente contida no recurso.

E em relação ao recurso, esclareça-se que a Fiscalização não tem razão em sua interpretação sobre a aplicação da Lei n. 9.718, de 1998.

Independentemente das disposições da Lei nº 11.941 de 2009, a declaração da inconstitucionalidade da majoração da base de cálculo da contribuição pelo plenário do Supremo Tribunal Federal tem efeito *ex tunc*, especialmente em se tratando de recurso extraordinário submetido ao regime de repercussão geral, como se verá a seguir.

Quanto à recuperação de créditos de ICMS, é preciso esclarecer que o art. 62 do novo Regimento Interno do Carf, Anexo II da Portaria MF nº 256, de 2009, dispõe o seguinte:

*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.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Dessa forma, se o STF já houver se pronunciado definitivamente pelo seu plenário a respeito da inconstitucionalidade de lei, o parágrafo único I do artigo acima citado permite que a aplicação da lei seja afastada.

Em 15 de agosto de 2006, publicou-se decisão do Pleno do STF no âmbito dos recursos extraordinários 357.950 e 358.273, transitada em julgado em 5 de setembro, que considerou inconstitucionais as alterações das bases de cálculo do PIS e da Cofins promovidas pela Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º.

O Acórdão e a ementa tiveram as seguintes redações:

*Após os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, conhecendo do recurso e provendo-o, em parte, e dos votos dos Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, provendo-o, integralmente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Eros Grau. Falaram, pela recorrente, o Dr. Ives Gandra da Silva Martins e, pela recorrida, o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente). Plenário, 18.05.2005.*

*Decisão: Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Eros Grau, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim.*

*Plenário, 15.06.2005.*

*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.*

*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.*

**Da mesma forma, no RE 585.235QO-RG/MG, o STF decidiu o seguinte:**

*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.*

Portanto, não é cabível a incidência da contribuição sobre tais receitas.

Quanto ao período de outubro de 1999, a Fiscalização, na diligência, concluiu que a apuração original estaria correta, uma vez que teria sido considerada a exclusão das vendas canceladas e devoluções, importando na base de cálculo de R\$ 518.374,77.

Embora tal matéria não tenha sido abordada no recurso, ficou demonstrado nos autos ter havido erro na apuração, questão que não pode deixar de ser analisada à vista do princípio da Verdade Material.

Ocorre que, nas fls. 174 e 182, o valor apurado foi de R\$ 523.884,52, resultando num débito não declarado de R\$ 2.437,80, que foi o considerado no auto de infração (fl. 187).

Considerando o valor de R\$ 518.374,77, a base de cálculo seria reduzida em R\$ 5.509,75 e a contribuição devida em R\$ 165,29, valor este que deve ser excluído do valor apurado no período de outubro de 1999.

A Interessada não tem razão em suas alegações à vista de não ter levado em conta o valor de receita de serviços de R\$ 23.437,52.

Entretanto, no referido período, ainda deverão, se for o caso, ser excluídas as receitas de recuperação de ICMS, conforme anteriormente fundamentado.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para excluir a exigência da contribuição sobre as receitas de recuperação de ICMS e, em relação ao período de outubro de 1999, para excluir o valor da contribuição de R\$ 165,29.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

CÓPIA