



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

**Processo nº** 13984.000710/2001-44  
**Recurso nº** 249.933 Voluntário  
**Acórdão nº** 3801-00.404 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 29 de abril de 2010  
**Matéria** COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** S/A FORSFOROS GABOARDI  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/1996 a 31/12/1996, 01/11/1998 a 31/12/1998, 01/02/1999 a 31/07/1999, 01/05/2000 a 30/09/2000, 01/12/2000 a 31/12/2000

COFINS - BASE DE CÁLCULO - ALTERAÇÃO - LEI Nº 9.718/98 - INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL - Declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo plenário do STF, em sede de controle difuso, e tendo sido, posteriormente, reconhecida por aquele Tribunal a repercussão geral da matéria em questão e reafirmada a jurisprudência adotada, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante, deixa-se de aplicar o referido dispositivo, conforme autorizado pelos Decretos nºs 2.346/97 e 70.235/72 e pelo Regimento Interno do CARF.

RECURSO VOLUNTÁRIO - ALEGAÇÕES - PROVA DOCUMENTAL - As alegações de fato trazidas na peça recursal devem ser acompanhadas da correspondente prova documental.

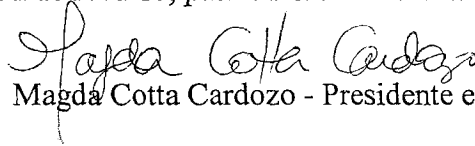
PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE DE APRECIÇÃO QUANDO DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL - NÃO EQUIPARAÇÃO À DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO - Os créditos tributários objeto de pedido de compensação pendente de apreciação e não equiparado à Declaração de Compensação no início do procedimento fiscal devem ser constituídos de ofício pelo lançamento, considerando que o referido pedido não possui o atributo de confissão de dívida e não extingue o crédito sob condição resolutória, não gerando qualquer efeito sobre sua exigibilidade.

AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - Não padece de nulidade o lançamento efetuado com base na escrituração contábil do contribuinte, excluindo-se dos valores apurados aqueles declarados/pagos anteriormente ao início do procedimento fiscal.

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, para excluir as demais receitas tributadas.

  
Magda Cotta Cardozo - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 17/04/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Arno Jerke Júnior, Paulo Sérgio Celani(suplente) e Maria Adelaide Carreiro Gonçalves de Aquino(suplente).

Ausente, justificadamente, as conselheiras Andréia Dantas Lacerda Moneta e Renata Auxiliadora Marchetti.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ recorrida, abaixo transcrito:

*“O auto de infração de fls. 43/49 exige da contribuinte, já qualificada nos autos, o recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins —, no valor de R\$ 65.022,39, acompanhada de multa proporcional (passível de redução) de R\$ 48.766,75 e juros de mora (calculados até 31/10/2001) de R\$ 19.122,01.*

*De acordo com a descrição dos fatos, à fl. 44, e com o Termo de Verificação Fiscal, às fls. 38/42, determinou-se a insuficiência de recolhimento da Cofins relativa aos períodos mensais de dezembro/1996, novembro e dezembro/1998, fevereiro a julho/1999, maio a setembro e dezembro/2000, sendo os valores apurados com base na escrituração contábil da contribuinte, estampados nas planilhas de fls. 28/37.*

*A autuada ofereceu a impugnação de fls. 52/55, onde aduziu, em síntese, que:*

- no confronto com a realidade dos fatos, o demonstrativo de apuração indica que do valor constante do auto de infração apenas 0,3435%, ou R\$ 456,54, é devido na forma da lei;*
- embora parte das informações contidas em DCTF não estava correta, esta condição foi levada ao conhecimento dos auditores*

*desde o início da fiscalização, sendo essas informações desprezadas na emissão do auto de infração;*

- os demonstrativos que deram origem ao lançamento contêm vícios, falhas e omissões que os tomam, em alguns anos-calendário, absolutamente imprestáveis como parâmetro de comparação;*

- e, nesse sentido, são explicitadas falhas alusivas ao ano-calendário 2000 (fl. 54);*

- "O ato administrativo deve ser motivado e plenamente vinculado à lei, logo, aos agentes do ente tributante não é facultado o uso de qualquer outro critério senão aqueles previstos em Lei e por esta razão a expressão 'o valor tributável é a diferença entre o débito apurado (a) e o maior valor entre os débitos declarados em DCTF/DIRPJ/DIPJ (hl) e os critérios apurados (b.2)', por nós extraída e grifada do texto do Termo de Verificação Fiscal do P. n. 13984.000710/2001-44, constitui-se em afronta aos princípios da 'Estrita Legalidade', da Moralidade Administrativa e 'Verdade Material', entre outros."*

- a Fiscalização não levou em consideração a totalidade dos pagamentos e/ou compensações realizadas;*

- diante da impossibilidade de promover retificações em DCTF, em face dos períodos considerados no lançamento, devem ser alocados os débitos tributários e suas respectivas liquidações, conforme demonstrado nos Anexos I, II e III, em procedimento interno da Receita Federal."*

Analizando o litígio, a DRJ/Juiz de Fora – MG considerou procedente em parte o lançamento, especificando, para cada período de apuração, os valores mantidos e excluídos, conforme ementas abaixo transcritas:

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO, APURAÇÃO. Mantêm-se os valores da Cofins apurados pela Fiscalização com base na escrituração contábil e declarações apresentadas pela contribuinte, na forma de DIRPJ/DIRT e DCTF, sendo que as diferenças constatadas encontram-se detalhadamente demonstradas nas planilhas que subsidiaram o lançamento.*

*PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. PREEXISTÊNCIA AO LANÇAMENTO, MULTA PROPORCIONAL. Em que pese a interessada não haver declarado em DCTF parte das diferenças de Cofins apuradas pela Fiscalização, os pedidos de compensação, calcados em débitos informados em DIPJ, protocolizados em momento prévio ao lançamento, indicaram a submissão dos respectivos valores à análise da unidade administrativa, não cabendo a aplicação da multa proporcional de 75% sem que se desse a decisão relativa à compensação pretendida.*

Às fls. 173 a 190 consta recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a empresa traz as seguintes alegações, em resumo:

- *O demonstrativo de fl. 56 detalha cada pagamento em DARF, todos juntados aos autos (fls. 61 a 108);*
- *O mesmo demonstrativo detalha cada compensação de créditos relativos ao PIS exigido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 (proc. 13984.000168/98-72) e ao IPI (proc. 13984.000121/00-03 e 13984.000635/00-32), documentação juntada aos autos às fls. 109 a 132;*
- *Também integram tal demonstrativo os casos em que a empresa recolheu valores a maior em um mês e efetuou no mês seguinte o abatimento do mesmo valor, sem processo, como lhe facultava a legislação;*
- *O processo 13984.000168/98-72 foi protocolado em 10/07/98 e, nos meses de agosto de 1998 a fevereiro de 2000 juntou a este Pedidos de Compensação;*
- *Em 30/03/2000 protocolou novo Pedido de Compensação (fl. 130), atrelado ao mesmo processo, também tratando de Cofins, valores complementares dos PA 02/99 a 07/99;*
- *Em 12/04/2000 protocolou o Pedido de Compensação de fl. 131 atrelado ao processo 13984.000121/00-03, onde foram compensados R\$ 32.000,00 de Cofins (parte da competência 03/00, cujo valor total devido era de R\$ 37.281,83, sendo recolhidos R\$ 8.875,50, resultando em pagamento a maior de R\$ 3.593,67;*
- *Em 14/12/00 protocolou Pedido de Compensação à fl. 132, vinculado ao processo 13984.000635/00-32, onde foram compensados valores parciais das competências maio a setembro de 1999;*
- *Em 05/02/01 recolheu DARF complementar de R\$ 461,36 (fl. 108), referente ao PA 12/00;*
- *A ação fiscal teve início em 09/08/01, muito depois de o contribuinte calcular e liquidar, por pagamento ou compensação, a Cofins;*
- *O auto de infração somente poderia ser lavrado se apuradas diferenças devidas pela recorrente, o que não ocorreu;*
- *Os demonstrativos que deram origem ao lançamento contêm vícios, falhas ou omissões que os tornam em alguns anos-calendário imprestáveis como parâmetro de comparação;*
- *Como exemplo, no ano de 2000, os “juros ativos” foram considerados em duplicidade com “outras receitas”, os agentes fiscais deixaram de oferecer à tributação valores componentes da base de cálculo (recuperação de créditos tributários) e deixaram de considerar as compensações realizadas;*

- *As diferenças exigidas não se referem a valores constantes da contabilidade x valores calculados/declarados/recolhidos, tendo sido apurados valores inferiores aos calculados pela empresa;*
- *A forma de apuração utilizada pela Fiscalização constitui-se em afronta aos princípios da estrita legalidade, da moralidade administrativa e da verdade material;*
- *Os valores apontados como “extraídos do razão” não estão e nunca estiveram em conformidade com os dados do Razão da empresa, pois foram extraídos com erro e são menores dos que os apurados pela recorrente.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Magda Cotta Cardozo, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

- PA 12/1996

O valor de Cofins apurado para tal período não foi objeto de contestação pelo contribuinte.

- PA 11/1998 e 12/1998

Relativamente aos valores de Cofins apurados para tais períodos, o contribuinte alega ter protocolado o processo administrativo nº 13984.000168/98-72, relativo à compensação dos valores ora exigidos com créditos decorrentes do PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Às fls. 115/116 consta cópia de pedidos de compensação entregues na DRF/Lages em 08/12/98 e 06/01/99, nos quais constam como débitos a compensar os valores de R\$ 12.697,51 e R\$ 15.653,90, devidos a título de Cofins nos períodos de apuração nov/1998 e dez/1998, respectivamente. Tais pedidos estavam vinculados ao processo administrativo nº 13984.000168/98-72.

O lançamento foi integralmente mantido pela DRJ recorrida.

A planilha abaixo resume as informações do presente processo:

| PA     | Valor devido | DCTF pago | DCTF comp. | Difer. auto | Proc. comp. | Difer. Cofins | Excluído DRJ |
|--------|--------------|-----------|------------|-------------|-------------|---------------|--------------|
| nov/98 | 13.207,36    | 128,25    | 12.697,51  | 381,60      | 12.697,51   | 381,60        | 0,00         |
| dez/98 | 15.872,70    | 158,12    | 15.653,90  | 60,68       | 15.653,90   | 60,68         | 0,00         |

Como se vê, os valores objeto do processo nº 13984.000168/98-72 foram informados pelo contribuinte nas respectivas DCTF (cópias às fls. 77 a 80), na qualidade de compensados, o que já foi considerado pela autoridade fiscal na autuação. Além disso, o nº do citado processo consta devidamente informado naquelas declarações. Assim, a diferença de Cofins apurada considerando o referido processo é a mesma exigida no lançamento, uma vez que os valores nele constantes também foram declarados em DCTF.

Desta forma, nenhuma correção deve sofrer o lançamento em relação a tais períodos, uma vez que os valores de Cofins informados no processo nº 13984.000168/98-72 e declarados em DCTF na condição de compensados já foram excluídos da contribuição apurada no lançamento, exigindo-se apenas as diferenças correspondentes.

• PA 02 a 07/1999

Relativamente a tais períodos, alega o contribuinte, da mesma forma, ter realizado compensações por meio do processo administrativo nº 13984.000168/98-72. A DRJ excluiu a multa de ofício, mantendo os valores de Cofins lançados.

Às fls. 118 a 123 e 130 consta cópia de pedidos de compensação, vinculados ao processo referido, resumindo-se na planilha abaixo as informações dos presentes autos:

| PA     | Valor devido | DCTF pago | DCTF comp. | Difer. auto | Proc. comp. | Difer. Cofins | Excluído DRJ   |
|--------|--------------|-----------|------------|-------------|-------------|---------------|----------------|
| fev/99 | 26.748,34    | 7.536,32  | 14.629,33  | 4.582,69    | 14.629,33   | 0,00          | multa integral |
|        |              |           |            |             | 5.237,68    |               |                |
| mar/99 | 31.092,12    | 8.451,35  | 14.597,79  | 8.042,98    | 14.597,79   | 0,00          | multa integral |
|        |              |           |            |             | 9.282,71    |               |                |
| abr/99 | 27.051,84    | 7.754,92  | 13.394,85  | 5.902,07    | 13.394,85   | 0,00          | multa integral |
|        |              |           |            |             | 8.827,14    |               |                |
| mai/99 | 28.290,14    | 8.516,03  | 14.709,49  | 5.064,62    | 14.709,49   | 0,00          | multa integral |
|        |              |           |            |             | 5.306,66    |               |                |
| jun/99 | 19.667,45    | 5.798,98  | 10.016,43  | 3.852,04    | 10.016,43   | 0,00          | multa integral |
|        |              |           |            |             | 5.244,54    |               |                |
| jul/99 | 27.498,84    | 12.656,82 | 14.738,00  | 104,02      | 14.738,00   | 0,00          | multa integral |
|        |              |           |            |             | 1.431,64    |               |                |

Como se pode concluir, o contribuinte informou no processo administrativo nº 13984.000168/98-72 (fls. 118 a 123), ao longo do ano de 1999, os mesmos valores de Cofins informados nas respectivas DCTF na condição de compensados (cópia às fls. 82 a 87), e considerados pela autoridade fiscal no lançamento, o que deu origem às diferenças ora exigidas. No entanto, a empresa apresentou naqueles autos, em 30/03/2000, pedido de compensação informando valores de Cofins complementares aos anteriormente informados (fl. 130), superiores às diferenças apuradas pela autoridade fiscal.

Considerando que a ação fiscal teve início em 10/08/2001 (fl. 04), vê-se que, nesta data, encontrava-se pendente de apreciação pedido de compensação formalizado pela

autuada junto à Administração, incluindo valores que quitariam as diferenças apuradas pela autoridade fiscal, o que não foi por esta considerado.

No entanto, tais valores não foram objeto de declaração nas DCTF apresentadas, e já consideradas no lançamento, constando apenas no pedido de compensação de fl. 130. Tal documento não gozava da característica de confissão de dívida, privativa da DCTF, traduzindo-se em mero requerimento formulado à Administração, devendo ser por esta apreciado e deferido, ou não, efetivando-se, ou não, a compensação requerida. Em consequência, sua apresentação junto à Administração não tinha qualquer efeito relativamente à exigibilidade do crédito tributário objeto do pedido, cabendo sua constituição de ofício, caso não constasse informado na respectiva DCTF, como aqui ocorre.

Observe-se que a característica de confissão de dívida somente foi atribuída ao pedido de compensação quando da alteração normativa promovida pelas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que modificaram o texto do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, instituindo a Declaração de Compensação. Tal característica foi atribuída aos pedidos de compensação pendentes de apreciação na data da edição da norma. Porém, tais alterações são posteriores tanto ao início da ação fiscal, como ao lançamento (2001), não tendo, portanto, reflexo na presente análise.

Pelo exposto, conclui-se pela correção do lançamento, visto que os valores nele contidos não foram declarados em DCTF, único documento com a característica de confissão de dívida e, portanto, capaz de possibilitar a exigência do crédito tributário, até mesmo por meio de eventual execução fiscal. Não gozando o pedido de compensação de tal característica, cabia a constituição de ofício dos créditos nele incluídos, com todos os acréscimos legais aplicáveis, juros de mora e multa de ofício.

Porém, vê-se que o colegiado de 1ª instância excluiu do lançamento o valor correspondente à multa de ofício aplicada para tais períodos, mantendo-se a exigência apenas dos valores da contribuição, o que não pode ser modificado por esta Turma Especial.

- PA 05 a 09/2000 e 12/2000

Quanto aos períodos relativos ao ano 2000, novamente o contribuinte se refere a compensação formalizada anteriormente ao início da ação fiscal.

À fl. 132 consta pedido de compensação protocolado junto à DRF/Lages em 14/12/2000, vinculado ao processo nº 13984.000635/00-32. Abaixo resume-se as informações dos presentes autos:

| PA     | Valor devido | DCTF pago | DCTF comp. | Difer. auto | Proc. comp. | Difer. Cofins | Excluído DRJ  |
|--------|--------------|-----------|------------|-------------|-------------|---------------|---------------|
| mai/00 | 23.663,54    | 234,69    | 0,00       | 23.428,85   | 17.159,07   | 6.269,78      | multa parcial |
| jun/00 | 30.602,23    | 18.150,91 | 0,00       | 12.451,32   | 12.406,18   | 45,14         | multa parcial |
| jul/00 | 35.286,54    | 35.192,06 | 0,00       | 94,48       | 70,14       | 24,34         | multa parcial |
| ago/00 | 40.326,56    | 40.138,27 | 0,00       | 188,29      | 137,03      | 51,26         | multa parcial |
| set/00 | 48.393,40    | 48.230,09 |            | 163,31      | 96,50       | 66,81         | multa parcial |
| dez/00 | 42.149,43    | 41.610,73 | 0,00       | 538,70      | 0,00        | 538,70        | 0,00          |

Como se vê, o contribuinte, nas respectivas DCTF, não informou qualquer valor compensado, limitando-se a informar valores bem inferiores aos devidos, todos vinculados a pagamentos, sendo tal informação considerada pela autoridade fiscal na elaboração do lançamento, dando origem às diferenças ora exigidas. No entanto, incluiu no pedido de compensação acima referido outros valores de Cofins não informados nas DCTF, ainda inferiores àqueles apurados no auto de infração, e não considerados pela Fiscalização.

Aqui cabem as mesmas considerações trazidas no item anterior, relativas à natureza do pedido de compensação e suas características, concluindo-se, da mesma forma, pela correção do lançamento, com todos os acréscimos legais devidos.

Porém, para os PA 05 a 09/2000, o colegiado de 1ª instância entendeu por bem excluir a multa de ofício relativamente à parcela do crédito objeto do pedido de compensação de fl. 132, mantendo tal acréscimo apenas em relação à parcela restante (não incluída na compensação). Aqui também não há como esta Turma Especial alterar tal resultado.

Em relação ao PA 12/2000, os valores apurados foram mantidos integralmente pelo julgamento de 1ª instância, inclusive a multa de ofício, em razão de não haver qualquer parcela incluída no pedido de compensação. Em relação a tal período o contribuinte menciona um pagamento realizado em 05/02/2001, no valor original de R\$ 461,36, fato que já foi considerado no lançamento, uma vez que tal pagamento integra o valor informado na respectiva DCTF (fls. 107/108).

Por todo o acima exposto, conclui-se que os pedidos de compensação analisados não geraram qualquer efeito em relação à exigibilidade dos créditos apurados pela autoridade fiscal, estando correta sua constituição de ofício, com os acréscimos legais pertinentes. No entanto, deve-se manter as exclusões efetuadas pela DRJ/Juiz de Fora, por não dispor este colegiado de competência para alterá-las, o que caracterizaria efetivamente novo lançamento, ato não autorizado à autoridade julgadora administrativa.

Quanto às demais alegações da autuada, também não procedem, como se verá.

A empresa alega ofensa a diversos princípios administrativos, entendendo ter sido o lançamento baseado apenas em uma comparação entre os valores apurados pela Fiscalização e o maior entre os declarados em DCTF/DIRPJ/DIPJ. Alega, também, de forma genérica, a ocorrência de vícios, falhas ou omissões em relação a alguns anos-calendário. Especificamente em relação ao ano de 2000, alega que:

- Os valores de “Juros Ativos” foram considerados em duplicidade com “Outras Receitas”;
- Em jan/2000 e fev/2000 recuperou créditos tributários, não considerados no lançamento;
- A Fiscalização não levou em conta os dados contábeis corretos, apurando valores inferiores aos recolhidos e compensados pela empresa;
- A Fiscalização não levou em conta valores recolhidos a maior e compensados posteriormente.

Entende que as diferenças apuradas não se referem a registros em sua contabilidade, não havendo motivação no ato administrativo, e que o presente processo é nulo, pois nem o artigo 90 da MP nº 2.158/2001, nem o artigo 23 da IN/SRF nº 210/2001 dão suporte à exigência, que nasceu de interpretação equivocada da Lei nº 10.833/2003. Menciona, também, o processo administrativo nº 13984.000121/00-03.

Analisando-se os documentos que instruem os presentes autos, vê-se que o lançamento considerou as bases de cálculo apuradas nas planilhas de fls. 28 a 32, elaboradas pela autoridade fiscal com base na escrituração contábil da autuada, juntada por cópia às fls. 22 a 27 (Demonstrativo do Resultado do Exercício acumulado), conforme informado no termo de fls. 38 a 42. No mesmo documento consta que as diferenças ora exigidas decorreram da comparação entre os valores de Cofins apurados nas referidas planilhas e aqueles declarados pelo contribuinte em DCTF/DIPJ/DIRPJ ou por ele recolhidos, o que for maior.

Tal fato, ao contrário do que pretende a autuada, não ofende qualquer princípio administrativo, visto que o trabalho da autoridade fiscal consistiu em comparar os valores devidos da contribuição, para cada período, com aqueles declarados ou pagos pelo contribuinte, devendo, por certo, ser considerado o maior valor entre estes, visto que ambos os fatos – pagamento e declaração – tornam o lançamento desnecessário. Tal procedimento é favorável ao fiscalizado, uma vez que considera o maior valor entre o declarado e o pago, na hipótese de haver divergência entre ambos. Além disso, a utilização da DIRPJ/DIPJ ou da DCTF decorre simplesmente do fato de que, a partir do ano-calendário 1999, somente a DCTF tinha natureza de confissão de dívida, tendo a DIPJ caráter meramente informativo. Até então, ambas as declarações (DIRPJ e DCTF) eram consideradas instrumento de confissão de dívida.

Também se vê que o lançamento não contém “vícios, falhas ou omissões”, alegados, aliás, de forma genérica, nem tampouco padece de nulidade, uma vez que se fundamentou na escrituração contábil da empresa, constando dos autos planilhas detalhadas de apuração da base de cálculo considerada. Na hipótese de qualquer incorreção, caberia à empresa trazer aos autos documentação contábil ou fiscal capaz de comprovar sua alegação, conforme determina o artigo 16-III e § 4º do Decreto nº 70.235/1972, que rege o procedimento administrativo fiscal no âmbito da RFB, o que não foi feito.

Quanto às alegações específicas do ano de 2000, vê-se que na planilha de fl. 32 constam relacionadas entre as receitas tributadas as contas “Juros Ativos” e “Outras Receitas”. Na hipótese de tais contas registrarem os mesmos valores, caberia, como já dito, à empresa trazer aos autos a correspondente escrituração contábil comprobatória, o que não foi feito.

Também quanto a eventuais erros na base apurada pela Fiscalização (não inclusão de recuperação de créditos e dados incorretos), da mesma forma não foi trazida qualquer documentação comprobatória da alegação. Por fim, quanto aos recolhimentos em valor superior ao devido e à posterior compensação de tais excessos, a empresa não comprovou documentalmente tal procedimento, por meio do correspondente registro contábil da operação, nem tampouco informou-o nas DCTF apresentadas, sendo que todas as informações contidas em tais declarações foram consideradas pela autoridade fiscal (compensações e pagamentos).

Quanto às alusões à MP nº 2.158/2001, à IN/SRF nº 210/2001, que na verdade foi editada em 2002, e à Lei nº 10.833/2003, tais atos normativos não se aplicam ao presente caso, visto que não se trata aqui de lançamento decorrente da análise da compensação informada na DCTF e sua posterior desconsideração por irregularidade, referindo-se a valores

não declarados em DCTF, em qualquer situação. Tampouco decorre do indeferimento do pedido de compensação formulado.

Por fim, quanto ao processo administrativo nº 13984.000121/00-03, este em nada se reflete no presente lançamento, visto que diz respeito a pedido de compensação no qual foi incluído o valor de Cofins relativo ao PA 03/2000 (fl. 131), que não foi objeto do auto de infração.

Apesar de tal questão não ter sido levantada pelo contribuinte, faz-se necessário analisar as bases de cálculo consideradas no lançamento, em razão do princípio da legalidade, tratando-se de matéria de ordem pública.

Sobre a base de cálculo da Cofins, dispõe a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que:

*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.*

Posteriormente, a definição da referida base de cálculo foi alterada pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, nos seguintes termos:

*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.*

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

*§ 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.*

*(...)*

Como se vê, a Lei nº 9.718/98 alterou a base de cálculo da Cofins, nela incluindo, além das receitas provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, também as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, em sua totalidade, com as exclusões nela previstas.

Assim, a norma aplicável à apuração da Cofins nos períodos 02/1999 a 12/2000 analisados no lançamento – Lei nº 9.718/98 – previa a tributação da totalidade das

receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme acima transcrito. Dessa forma, a tributação dos valores referentes às receitas financeiras somente passou a ter fundamento legal a partir da edição daquela Lei, nos termos de seu artigo 3º.

No entanto, no julgamento dos RE nºs 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, o STF considerou inconstitucional a alteração trazida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, relativamente à definição da base de cálculo das contribuições, mantendo-se, portanto, para este fim, o texto das normas anteriormente aplicáveis (no caso da Cofins, a Lei Complementar nº 70/91). Abaixo, transcrevem-se as respectivas ementas:

*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. Sobrepor-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. (Grifou-se)*

Sobre tal questão, aquele Tribunal, em decisão recente, manifestou-se no seguinte sentido:

*O Tribunal resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso extraordinário interposto pela União. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões. Vencido, também nesse ponto, o Min. Marco Aurélio, que se manifestava no sentido da necessidade de encaminhar a proposta à Comissão de*

*Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008. (Grifou-se)*

*DJE nº 119, divulgado em 26/06/2009*

*Leading case: RE 585.235-QO, Min. Cezar Peluso.*

Acerca da aplicação, no âmbito administrativo, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário, dispõe o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que:

*Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:*

*I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;*

*II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;*

*III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;*

*IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.*

*Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

No mesmo sentido, estabelece o artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que:

*“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*

*(...)”*

Também o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o procedimento administrativo fiscal no âmbito da RFB, recentemente alterado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, determina que:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

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

(...)

Analisando-se as decisões acima transcritas, proferidas pelo plenário do STF, conclui-se, sem a menor dúvida, que o entendimento fixado no julgamento dos RE nºs 390.840, 346.084, 358.273 e 357.950, relativamente à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo das contribuições (PIS e Cofins) definido pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, encontra-se pacificado naquela Corte, reconhecendo o Tribunal tratar-se de matéria de repercussão geral, e reafirmando expressamente a jurisprudência acerca da questão, deliberando-se, inclusive, pela edição de súmula vinculante. O entendimento manifestado pelo STF autoriza, inclusive, a sua adoção pelos tribunais inferiores, retratando-se ou declarando prejudicados os recursos pendentes relativos à mesma matéria, nos termos da Lei nº 11.418, de 19 de dezembro de 2006.

Desta forma, entendo não mais haver dúvida em relação à definitividade do entendimento da Corte Suprema acerca do tema, independentemente de súmula vinculante, cuja edição, aliás, é questão apenas de tempo. Em consequência, resta atingido o objetivo pretendido no texto das normas acima transcritas, ou seja, a não aplicação, pelo julgador administrativo, de dispositivo legal declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, resguardando a Fazenda Nacional de futuros prejuízos quando da fase de execução fiscal do crédito tributário.

Destaque-se, ainda, que a não aplicação da norma declarada inconstitucional nada mais é do que a efetivação do princípio da legalidade, basilar no âmbito administrativo e tributário, não se podendo admitir a manutenção de exigência fiscal fundada em dispositivo sabidamente inconstitucional.

Assim, ainda que a autuada não tenha sido beneficiada por provimento judicial, não é possível ao julgador administrativo a aplicação de norma declarada inconstitucional, conforme determinam os dispositivos legais acima transcritos.

Observe-se, por fim, que, em consonância com o entendimento pacificado no âmbito do Poder Judiciário, foi editada a já citada Lei nº 11.941/2009, revogando expressamente o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98:

Art. 79. Ficam revogados:

(...)

XII – o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998;

(...)

Por todo o acima exposto, entendo não mais ser passível de tributação a receita financeira auferida pela pessoa jurídica, em razão das decisões proferidas pelo STF relativas à inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, nos termos da legislação acima transcrita.

No presente caso, vê-se que a base de cálculo considerada no lançamento (fls. 31 e 32) incluiu, além das receitas de vendas no mercado interno, também as abaixo relacionadas:

- Aluguel
- Descontos Obtidos
- Ganhos de Capital
- Juros Ativos
- Juros SELIC
- Recuperação de Despesas
- Rendimentos FIF
- Rendimentos de Commodities
- Variação Cambial

Desta forma, considerando a declaração parcial de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, acima detalhada, entendo que devem ser excluídas das bases de cálculo consideradas no presente lançamento as receitas referentes às contas acima (Demais Receitas), mantendo-se a tributação apenas das receitas decorrentes de vendas (Receita Tributável).

Por todo o acima exposto, voto pelo provimento parcial do recurso voluntário para excluir do lançamento a tributação das demais receitas apuradas nas planilhas de fls. 31/32.

  
Magda Cotta Cardozo