



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

**Processo n°** 16624.001251/2007-99  
**Recurso n°** 262.091 Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-00.302 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de abril de 2010  
**Matéria** RESTITUIÇÃO/COMP COFINS  
**Recorrente** DANTHERM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 31/08/2002 a 30/06/2007

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar acerca de inconstitucionalidade de normas, havendo expressa vedação legal neste sentido conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

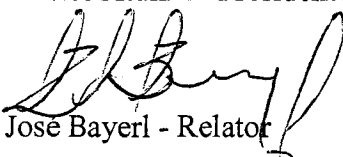
O ICMS incidente sobre vendas, devido por sujeição passiva direta, isto é, por obrigação própria, não pode ser excluído da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins por falta de previsão legal, que contempla tão-somente aquele devido por substituição tributária.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
Antonio Carlos Atulim - Presidente

  
Robson José Bayerl - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

## Relatório

Albergam estes autos pedido de restituição de Cofins, período agosto/2002 a junho/2007, com fundamento em alegada inconstitucionalidade da impossibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da exação. Segundo o mesmo requerimento, o Supremo Tribunal Federal assentou tal circunstância no RE nº 240.785-2, cujo voto foi juntado ao processo.

Vinculada ao pleito de restituição encontra-se a Declaração de Compensação nº 19059.50642.270707.1.3.04-2706, que utilizou parcialmente o crédito vindicado.

O Serviço de Orientação e Análise Tributária da DRF Guarulhos/SP indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação aviada ao argumento de não haver permissivo legal para o pretendido abatimento, que se restringe ao ICMS cobrado na condição de substituto tributário.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade asseverando que o litígio se fixa na definição do real alcance do conceito de faturamento, não sendo possível integrá-lo o ICMS, que é despesa para o sujeito passivo, sendo injurídica tal pretensão estatal. Prossegue discorrendo sobre o histórico de aludidas contribuições e, em seguida, reafirma a natureza de mera entrada de dinheiro e não efetiva receita da pessoa jurídica o ICMS embutido no preço de venda das mercadorias, citando doutrina e jurisprudência para respaldar sua posição.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas/SP manteve o indeferimento e a não homologação atacados justificando-se na falta de previsão legal para atendimento ao pleito formulado; que o contribuinte não é parte nas ações judiciais indicadas como jurisprudência; que não é possível às instâncias administrativas se manifestarem quanto à constitucionalidade de normas ainda válidas e vigentes no sistema jurídico. Especificamente quanto ao citado RE 240.785-2, alertou que o mesmo se encontra pendente de julgamento.

Em recurso voluntário o contribuinte reprisa as razões já deduzidas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade o que impõe o seu conhecimento.

A questão versada neste processo diz respeito à possibilidade de exclusão do ICMS, tributo de competência dos Estados-Membros, da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

É consabido que sobredito tributo estadual, sujeito ao princípio da não-cumulatividade, possui uma sistemática *sui generis* de cálculo, cuja cobrança se dá por intermédio de sua inclusão diretamente no preço dos produtos industrializados e/ou comercializados, numa fórmula denominada “cobrança por dentro”, de tal forma que se transforma em verdadeiro custo das mercadorias vendidas, diversamente do que ocorre com o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o ICMS – Substituição Tributária, cuja cobrança se reflete no acréscimo de seu montante ao valor das mercadorias, havendo uma sutil diferença entre as sistemáticas.

Contudo, entendo que o pretendido abatimento, para ser tornar factível, deveria vir respaldado em previsão legal, o que incorre, sendo remansosa a jurisprudência desta Corte Administrativa neste sentido, citando-se como exemplo o que decidido nos acórdãos 202-18930, 202-18732, 201-78811, 202-18956, 203-13613 e 203-09281.

Destarte, nos termos do art. 3º, § 2º da Lei nº 9.718/98, apenas “*o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário*” pode ser excluído da base de cálculo da Cofins.

Outrossim, a recente manifestação do Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral, acerca da inconstitucionalidade do conceito ampliado de faturamento veiculado na prefalada lei, em nada influencia a questão aqui tratada.

Noutra senda, este sodalício desde há muito já se entendeu incompetente para examinar a inconstitucionalidade de normas legais plenamente vigentes e que não foram objeto de revogação, declaração de inconstitucionalidade em controle concentrado e/ou resolução do Senado Federal, conforme Súmula CARF nº 2 (*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*).

Recentemente foi o Decreto nº 70.235/72, art. 26-A, alterado para se incluir vedação expressa quanto a qualquer possibilidade de discutir o assunto, cujas exceções encontram-se taxativamente arroladas no seu texto, *verbis*:

*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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*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; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

Demais disso, no tocante ao exortado julgamento do RE 240.785-2/MG, de relatoria do Min. Marco Aurélio de Mello, em consulta realizada no sítio virtual daquele egrégio tribunal, na data de 26/11/2009, verifiquei que o mesmo se encontra pendente de julgamento, suspenso por pedido de vista do Min. Gilmar Mendes, e agora, sob certo aspecto, sobrestado pelo exame da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 18, que trata da mesma matéria.

Apenas para situar a questão, reproduzo notícias extraídas do informativo publicado por aquele tribunal, que representa a transcrição das notas taquigráficas tomadas das suas sessões de julgamento:

*“O Tribunal iniciou julgamento de ação declaratória de constitucionalidade proposta pelo Presidente da República que tem por objeto o art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98 (“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. ... § 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”). Pretende-se, na espécie, com essa*



declaração, legitimar-se a inclusão, na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos e serviços, desde que não se trate de substituição tributária. Inicialmente, resolvendo a questão de ordem suscitada pelo Min. Marco Aurélio no sentido de se prosseguir com o julgamento do RE 240785/MG (v. Informativo 437), e não de se iniciar o da ADC, tendo em conta o disposto no art. 138 do RISTF (“Preferirá aos demais, na sua classe, o processo, em mesa, cujo julgamento tenha sido iniciado.”), o Tribunal, por maioria, considerando que o referido dispositivo regimental faz menção à preferência entre processos de mesma classe, deliberou pela precedência do julgamento da ADC. O Min. Celso de Mello, no ponto, ressaltou que o caráter objetivo do processo de fiscalização abstrata imporia e justificaria a precedência do julgamento da ADC em face de um processo de índole meramente subjetiva, sobretudo se considerada a natureza, a extensão e a vinculatividade da decisão que emerge dos processos de controle normativo abstrato. Vencidos, no ponto, o suscitante e os Ministros Ricardo Lewandowski e Cezar Peluso, que o acompanhavam. Em seguida, o Min. Menezes Direito rejeitou a preliminar de não-conhecimento da ação, alegada ao fundamento de inconstitucionalidade superveniente ante a modificação substancial da redação original do art. 195, da CF, pela EC 20/98. O relator entendeu não ter havido alteração substancial do parâmetro de controle de constitucionalidade, no que foi acompanhado pelos Ministros Cármen Lúcia, Ricardo Lewandowski, Eros Grau, Joaquim Barbosa, Carlos Britto, Cezar Peluso e Ellen Gracie. Após, pediu vista dos autos o Min. Marco Aurélio. ADC 18 MC/DF, rel. Min. Menezes Direito, 14.5.2008.(ADC-18) (Informativo nº 506 do STF)

O Tribunal retomou julgamento de ação declaratória de constitucionalidade proposta pelo Presidente da República que tem por objeto o art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98 (“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. ... § 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta: I – as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”). Pretende-se, na espécie, com essa declaração, legitimar-se a inclusão, na base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, dos valores pagos a título de ICMS e repassados aos consumidores no preço dos produtos e serviços, desde que não se trate de substituição tributária — v. Informativo 506. O Tribunal, após rejeitar todas as preliminares suscitadas, deferiu, por maioria, a medida cautelar para determinar que juízos e tribunais suspendam o julgamento dos processos em trâmite, aí não incluídos os processos em

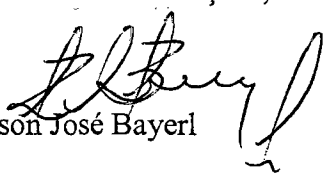
*andamento nesta Corte, que envolvam a aplicação do art. 3º, § 2º, I, da Lei 9.718/98. Reconheceu-se haver uma clara divergência de interpretação quanto ao dispositivo em questão em todo o território nacional, o que recomendaria, por uma questão de segurança jurídica, a paralisação das demandas em curso que tratam do tema. Vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello que indeferiam a cautelar. ADC 18 MC/DF, rel. Min. Menezes Direito, 13.8.2008. (ADC-18) (Informativo nº 515 do STF)”*

Respeitante ao recurso extraordinário em tela, a última decisão nele proferida trata da prorrogação do prazo de suspensão prevista no art. 21 da Lei nº 9.868/99, *in literis*:

*“O Tribunal, por maioria, resolvendo questão de ordem suscitada pelo Presidente, Ministro Gilmar Mendes, prorrogou o prazo da decisão da liminar, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. Ausentes, licenciados, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Joaquim Barbosa. Plenário, 16.09.2009.”*

Como se observa, o paradigma trazido não se presta a configurar a exceção veiculada no dispositivo adrede referenciado (art. 26-A, § 6º, I do Decreto nº 70.235/72).

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

  
Robson José Bayerl