



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

Processo n° 19515.002966/2004-41
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.820 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO COFINS
Recorrente SERVTEC INSTALAÇÕES E SISTEMAS INTEGRADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/1999, 01/10/1999 a 31/12/1999, 01/02/2000 a 31/05/2000, 01/07/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 28/02/2001, 01/04/2001 a 31/05/2001, 01/07/2001 a 30/06/2002, 01/08/2002 a 30/09/2002, 01/12/2002 a 30/01/2003, 01/03/2003 a 31/07/2003, 01/09/2003 a 31/12/2003

PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. ALARGAMENTO. LEI 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO. STF. REPERCUSSÃO GERAL.

As decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal em regime de repercussão geral deverão ser reproduzidas o julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte, por força do disposto no artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. A decisão que considerou constitucional o caput do artigo 3º da Lei 9.718/98 e declarou a inconstitucionalidade de seu § 1º estabeleceu que apenas o faturamento mensal da sociedade empresária, representado pela receita bruta advinda das atividades típicas da pessoa jurídica, integram a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão no 13-17.257 - 5a Turma da DRJ/RJOII (fls 285 e seguintes):

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte anteriormente identificado, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, abrangendo os períodos de apuração (PA) 01/99 a 08/99, 10/99 a 12/99, 02/00 a 05/00, 07/00, 09/00 a 02/01, 04/01, 05/01, 07/01 a 06/02, 08/02, 09/02, 12/02, 01/03, 03/03 a 07/03, 09/03 a 12/03, no valor (principal) de R\$ 53.824,90, com multa de ofício de 75% no valor de R\$ 40.368,49, e juros de mora, calculados até 29/10/2004, no valor de R\$ 20.595,16, totalizando um crédito tributário apurado de R\$ 114.788,55, em decorrência de ação fiscal levada a efeito pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo (Defic/SPO), conforme Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) acostado à inicial.

2. Na Descrição dos Fatos de fl. 55, bem como no Termo de Constatação fls. 41/44, o AFRF autuante informa que, durante o procedimento de verificações obrigatórias, foram constatadas divergências entre os valores declarados/pagos e os valores escriturados da contribuição ao PIS, e ainda que:

- A par da legislação de regência da contribuição ao PIS (LC nº 07/70 c/c arts. 2º4, 3º e 8º-I, da MP nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98), verificou-se, em relação ao mês calendário de jan/99, que foi recolhido e declarado em DCTF valor menor que o devido apurado por esta fiscalização, conforme demonstrativo de apuração de fl. 32;
- A partir de fev/99, quando a contribuição passou a incidir sobre a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, excetuadas aquelas citadas nos incisos I a IV do parágrafo 2º do art. 3º da

Lei nº 9.718/98, verificou-se que os valores devidos do PIS, relativos aos meses calendário de jan/99 a ago/99, out/99 a dez/99; fev/00 a mai/00, jul/00, set/00 a dez/00; jan/01, fev/01, abr/01, mai/01 e jul/01 a dez/01; jan/02 a jun/02, ago/02 e set/02 foram recolhidos e declarados em DCTF em valores menores que o devido apurado por esta fiscalização, conforme demonstrativos (planilhas) e cálculos às fls. 31/38;

- A partir de dez/02, quando a contribuição ao PIS passou a ser devida nos termos das alterações introduzidas pela Lei nº 10.637/2002, conforme planilha denominada "Demonstrativo do PIS a Pagar", apresentada pelo contribuinte no curso da fiscalização (fls. 25/26), verificou-se que os valores devidos do PIS, relativos aos meses calendário de dez/02; jan/03, mar/03 a jul/03, set/03 a dez/03 foram insuficientemente recolhidos ou compensados, bem como declarados insuficientemente nas DCTF respectivas;

- Desta forma, os valores devidos e não recolhidos ou declarados em DCTF serão exigidos de ofício através do presente Auto de Infração.

3. O enquadramento legal do presente lançamento fiscal da contribuição ao PIS (v. fls. 57/58), cientificado ao contribuinte em 03/12/2004, conforme se observa à fl. 54, consistiu no art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66; arts. 1º e 3º, alínea "b", da Lei Complementar (LC) nº 07/70; art. 1º, parágrafo único, da LC nº 17/73, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/98; arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98; arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 23, 59 e 63 do Decreto nº 4.524/02.

4. No que se refere à multa de ofício e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados foram relacionados no demonstrativo de fl. 53.

5. Após tomar ciência da autuação, o interessado, inconformado, apresentou, em 30/12/2004, a impugnação juntada às fls. 63/81, e documentos anexos de fls. 82/133 (doc. 1 - alteração de contrato social, procuração, documento de identidade do procurador da empresa, fls. 82/103; doc. 2 - cópia do Auto de Infração, Termo de Constatação, Planilhas demonstrativas e Instruções, fls. 104/133), com as alegações abaixo resumidas:

5.1. preliminarmente, cumpre asseverar que parte dos valores lançados no presente Auto de Infração, correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos períodos de jan/99 a ago/99, out/99 e nov/99, é, de plano, inexigível, eis que decaiu a União no seu direito de constituição do crédito tributário, sendo nulo o lançamento nessa parte;

5.2. sendo a contribuição ao PIS um tributo sujeito ao denominado lançamento por homologação, conforme positivado no artigo 150 do CTN, cabe ao contribuinte, ante a ocorrência do

fato gerador, proceder ao recolhimento do valor que entende devido, sem antes submetê-lo ao crivo da administração fazendária, cabendo a esta, posteriormente, concordar ou não com o valor apurado;

5.3. como se pode depreender da redação clara e precisa do dispositivo acima mencionado, bem como de seu parágrafo quarto, o termo inicial da contagem do prazo decadencial de lançamento é a ocorrência do fato gerador, e, sendo assim, considerando que o lançamento somente se materializou em 03/12/2004, com a ciência expressa do contribuinte, todos os valores relativos a fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos, contados regressivamente à essa data, já foram alcançados pela decadência;

5.4. a jurisprudência administrativa é pacífica no que tange ao prazo decadencial na forma acima esposada, consoante alguns recentes julgados do E. Conselho de Contribuintes (Acórdãos n.ºs 201-76613, 203-08145 e 108-06908);

5.5. o Poder Judiciário também abraça a tese da decadência em cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, conforme entendimento exarado pelo E. Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do AGRESP 178.308 e do RESP 178.433/SP;

5.6. a ampliação das bases de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, pretendida pela MP nº 1.724/98, posteriormente convertida na Lei nº 9.718, de 27/11/1998 (DOU de 28/11/1998), ofende de maneira irreversível o disposto no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal vigente (CF/88), que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no faturamento, folha de salários ou lucro;

5.7. somente com a promulgação da Emenda Constitucional (EC) nº 20, aprovada na sessão do Congresso Nacional de 01/12/1998 e editada no DOU de 16/12/1998, é que foi modificado o artigo 195, inciso I, da CF/88, ampliando a competência para instituição de contribuições sociais para a totalidade das receitas;

5.8. a exigência das referidas contribuições com base no valor das receitas, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, ofende o ordenamento jurídico do País, principalmente porque a vigência e a eficácia das leis estão subordinadas a uma condição prévia de existência e validade em nível jurídico, sendo que, nesse sentido, algumas considerações acerca dos conceitos de faturamento e receita se fazem necessárias, a fim de que se possa constatar a efetiva violação ao artigo 110 do CTN;

5.9. receita bruta e faturamento se equiparam no que tange a seu conceito jurídico, conforme já havia decidido o E. Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 150.755-1 e da Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 1-1/DF, e, nesses termos, até a edição da malsinada Lei nº 9.718/98, o conceito de receita bruta,

para fins da contribuição ao PIS e da COFINS, foi sempre correspondente ao de faturamento, opinião de consenso nos três Poderes da República;

5.10. da leitura dos art. 2º e 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, observa-se afronta ao art. 110 do CTN, que veda à lei tributária alterar os conceitos próprios do direito positivo, considerando, ainda, que o DL nº 2.397/87, que alterou o DL nº 1.940/82, em seu artigo 22, conceitua receita bruta como o produto da venda de bens e da prestação de serviços e nada mais;

5.11. a partir da nova competência outorgada pela EC nº 20/98, seria necessária a edição de nova lei, sem o que resta no mundo jurídico apenas uma competência outorgada ainda pendente de exercício, valendo dizer que a rigidez da atual Constituição Federal implica o submetimento do legislador infraconstitucional a esta, determinando a própria validade da lei;

5.12. a compatibilidade da Lei nº 9.718/98 com o ordenamento jurídico vigente deve ser aferida no momento de sua existência (no dia 27/11/1998), ou seja, à luz do art. 195, I, da CF/88, antes da promulgação da EC nº 20/98;

5.13. no caso específico, a EC nº 20/98 foi aprovada em sessão do Congresso Nacional de 01/12/1998, data posterior a de conversão da MP nº 1.724/98 na Lei nº 9.718/98, ocorrida em 27/11/1998, e, nesses termos, o vício de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 é originário, sendo impassível, portanto, de convalidação, também pelo que, destarte, é patente a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, haja vista que extrapolou a competência constitucional à época outorgada à União Federal para a instituição de contribuições sociais;

5.14. ainda que se admita, apenas para argumentar, a possível constitucionalidade da Lei nº 9.718/98, deve-se, no caso concreto, verificar o que, à luz das ciências jurídica, contábil e econômica, seriam efetivamente "receitas auferidas pela pessoa jurídica" (art. 30, § 1º), buscando a real base de cálculo das referidas contribuições;

5.15. muito embora o legislador não tenha cuidado de definir, expressamente, o que afinal comporia "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica", é certo que nem todas variações patrimoniais de uma pessoa jurídica são produto de um faturamento ou receita, conceitos que, necessariamente, devem estar conectados à idéia de efetivos ingressos de novas riquezas ao patrimônio da pessoa jurídica, decorrentes do exercício da sociedade empresarial;

5.16. portanto, como traço caracterizador e marcante do conceito de receita aponta-se o efetivo ingresso de numerários e valores no patrimônio da empresa, sendo que, de outro lado, receita bruta decorre exclusivamente da venda de bens e serviços, e, desse modo, nem sempre alterações meramente escriturais representa receita bruta, base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS;

5.17. por todo o exposto, requer o impugnante que seja considerado o integral acolhimento dos argumentos aduzidos na presente impugnação, para que seja extinto o crédito tributário em sua totalidade, e, finalmente, que se determine o arquivamento do presente procedimento administrativo, julgando-se improcedente o Auto de Infração lavrado.

6. À fl. 142, tendo em vista o contido na Portaria RFB nº 10.706, de 14/07/2007, que transferiu a competência para julgamento dos processos relacionados em seu Anexo Único, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de São Paulo I (DRJ/SP01) para a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (DRJ/RJ02), o presente processo foi encaminhado a esta DRJ/RJ02, para julgamento.

Analisada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente o lançamento a seguinte ementa (fl. 285):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/08/1999, 01/10/1999 a 31/12/1999, 01/02/2000 a 31/05/2000, 01/07/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 28/02/2001, 01/04/2001 a 31/05/2001, 01/07/2001 a 30/06/2002, 01/08/2002 a 30/09/2002, 01/12/2002 a 30/01/2003, 01/03/2003 a 31/07/2003, 01/09/2003 a 31/12/2003
PIS/PASEP. DECADÊNCIA.

Tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se caracteriza a decadência.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Não compete à Autoridade Administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, pois o controle das leis acha-se reservado ao Poder Judiciário.

Lançamento Procedente

Foi apresentado Recurso Voluntário (fls. 389 e seguintes), no qual a Recorrente apresenta suas razões organizadas nos seguintes tópicos:

2.1.1 - Da decadência de Parte do Suposto Débito

2.2.1 - Da Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Lei 9.718/1998

2.2.2 - Do Conceito de Renda

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Será analisada cada uma das questões apresentada pela Recorrente.

2.1.1 - Da decadência de Parte do Suposto Débito

A Recorrente alega preliminarmente que, em função da decadência, seria indevido o presente lançamento fiscal da contribuição para o PIS, relativamente aos fatos geradores correspondentes aos períodos de apuração janeiro a agosto, outubro e novembro de 1999 (PA 01/99 a 08/99, 10/99 e 11/99), para os quais já teria transcorrido, quando da ciência do lançamento pelo autuado (ocorrida em 03/12/2004), o prazo de 5 (cinco) anos a que alude o art 150, § 4º, do CTN.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN). O prazo decadencial, portanto, é de cinco anos. O **dies a quo** do referido prazo, tendo em conta que não houve pagamento, é aquele estabelecido no art. 173, inciso I do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Dessa forma, no presente caso, não havia se consumado o prazo decadencial em relação aos fatos geradores de 1999. Portanto, não assiste razão à Recorrente neste ponto.

2.2.1 - Da Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Lei 9.718/1998 e 2.2.2 - Do Conceito de Renda

A Recorrente alega também a inconstitucionalidade e ilegalidade do alargamento da base de cálculo do PIS, promovido pela Lei nº 9.718/98.

Mister consignar que a Lei Complementar nº 70/91, no seu art. 2º, restringia a materialidade do tributo ao faturamento “mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza”. Não havia previsão para incidência sobre outras receitas, o que somente ocorreu com o advento da Lei nº 9.718/98, a qual, no seu art. 3º, § 1º, ampliou o âmbito normativo da contribuição, de modo a compreender a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

O § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 346.084/PR:

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. (STF. T. Pleno. RE 346.084/PR. Rel. Min. ILMAR GALVÃO. Rel. p/ Acórdão. Min. MARCO AURÉLIO. DJ 01/09/2006).

Esse entendimento foi reafirmado no julgamento do RE nº 585.235/RG, decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B), no qual também foi deliberada e edição de súmula vinculante sobre a matéria:

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. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.09.2006; Res n º 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. (STF. RE 585235 RGQO. Rel. Min. CESAR PELUSO. DJ 28/11/2008).

Nesse sentido, é de se concluir que assiste razão à Recorrente quando defende a inconstitucionalidade da no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, e conseqüentemente, defende ser indevida no período em pauta a inclusão na base de cálculo da contribuição para a Cofins de valores estranhos ao conceito de faturamento constante da Lei Complementar nº 70/91.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário .

Liziane Angelotti Meira - Relatora