

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

Processo nº 19515.004148/2003-01
Recurso nº 259.985 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.389 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2009
Matéria COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO.
Recorrente HOSPITAL E MATERNIDADE SÃO MIGUEL S/A
Recorrida DRJ - SÃO PAULO I/SP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2003

OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. SÚMULA Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

PLENO DO STF. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA.

No julgamento administrativo, cabe ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar dispositivo de lei declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2003

COFINS. BASE DE CÁLCULO.

Para os fatos geradores ocorridos sob a égide da Lei nº 9.718, de 1998, não integram a base de cálculo da Cofins as receitas que não configurem faturamento nos termos da Lei Complementar nº 7, de 1970.

INCLUSÃO DO ICMS.

O ICMS integra o preço da mercadoria ou do serviço, por isso constitui a receita bruta de venda da mercadoria ou do serviço e, como tal, é base de incidência da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2003

CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

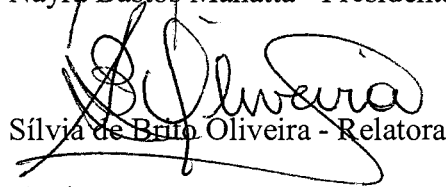
A consignação em pagamento deve referir-se apenas ao crédito tributário que o consignante se propõe pagar e, para que se repute efetuado o pagamento e extinto o crédito tributário, essa consignação deve ser julgada procedente.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário; e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar o alargamento da base de cálculo introduzido pela Lei nº 9718. Vencida a Conselheira Nayra Bastos Manatta.


Nayra Bastos Manatta - Presidenta


Sílvia de Brito Oliveira - Relatora

EDITADO EM 08/01/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio Cesar Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada neste processo foi lavrado auto de infração para formalizar a exigência tributária relativa à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) decorrente dos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1998 a junho de 2003, com a multa aplicável nos lançamentos de ofício e os juros moratórios correspondentes.

Ensejou a constituição de ofício do crédito tributário, com ciência à contribuinte em 14 de novembro de 2003, a constatação de diferenças entre os valores escriturados e os valores declarados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), conforme Termo de Constatação Fiscal das fls. 194 e 195.

A peça fiscal foi impugnada e a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I-SP (DRJ/SPOI) julgou procedente o lançamento, nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 462 a 487, ensejando a interposição do recurso voluntário das fls. 502 a 549 para alegar, em síntese, que:

I – é dever da Administração Pública deixar de aplicar dispositivo legal por considerá-lo inconstitucional;

II – há de ser desconstituído o lançamento relativo à Cofins incidente sobre a base de cálculo apurada de acordo com o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, pois tal dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por isso a providência que se impõe é a anulação do lançamento;

III – restou consagrado pelo art. 2º da Lei nº 9.718, de 1998, que a Cofins incide sobre o faturamento, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza e o ICMS, por não constituir receita da pessoa jurídica, deve ser excluído da base de cálculo dessa contribuição;

IV – as ilegalidades em relação ao débito objeto deste processo estão sendo discutidas na ação anulatória nº 2001.61.00.019202-2 e a recorrente deposita mensalmente os valores devidos na ação consignatória nº 2001.61.00.019199-6; portanto, o débito está **sub judice** e o art. 156, inc. VIII, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN) relaciona a consignação judicial como meio válido e eficaz de pagamento e afastamento da mora. Tal circunstância desqualifica o lançamento, que deve ser julgado improcedente;

VI – a multa aplicada é ilegal, pois possui natureza confiscatória e fere o princípio constitucional da capacidade contributiva;

VII – o art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabeleceu percentual mais benéfico ao devedor para as infrações decorrentes do não-pagamento de tributo e esse percentual deve ser aplicado por observância do disposto no art. 106 do CTN;

VIII – na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn) nº 551/RJ, o STF decidiu que a multa cobrada sobre tributos superior a vinte por cento caracteriza confisco e como tal não pode ser aceita;

IX – a legislação tributária não distingue a obrigação de pagar tributo da imposta para pagamento de multa ou penalidade pecuniária, conforme art. 113 do CTN, portanto, todos os princípios e vedações ao poder de tributar pertinentes ao tributo são aplicáveis também em relação à multa de natureza tributária;

X – os juros moratórios e a multa moratória incidem sobre o mesmo fato gerador, caracterizando **bis in idem**, que é prática repulsiva no âmbito do direito tributário;

XI – não podem ser lançadas multas moratória ou punitiva sobre débitos espontaneamente confessados, tendo em vista o disposto no art. 138 do CTN e, por isso, é nulo o auto de infração;

XII – havendo dúvida sobre a interpretação da lei punitiva ou sobre a valorização dos fatos concretos efetivamente ocorridos, a solução há de ser a mais favorável ao contribuinte, conforme art. 112 do CTN, c/c art. 620 do Código de Processo Civil (CPC); e

XIII – é ilegal a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para cálculo dos juros moratórios no âmbito tributário.

Ao final, a recorrente solicitou que seja acolhida sua preliminar para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e determinar o seguimento do recurso sem arrolamento de bens e, no mérito, requereu a reforma da decisão recorrida para



declarar a nulidade do lançamento em virtude da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins ou, caso entenda-se que o auto de infração não é nulo, para que seja reduzida a multa aplicada e afastada a aplicação da taxa Selic e, ainda, para que seja afastada a aplicação de juros moratórios sobre multa moratória.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, Relatora

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), contudo, deve ser conhecido apenas em parte, tendo em vista que as arguições relativas ao caráter confiscatório da multa, à ocorrência do **bis in idem**, na incidência de juros moratórios e multa moratória sobre o “mesmo fato gerador”, ao instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN, à aplicação do princípio da menor onerosidade e à ilegalidade da utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora no âmbito tributário, foram submetidas à tutela jurisdicional, conforme atesta a cópia da petição inicial do processo judicial nº 2001.61.00.019202-2, às fls. 299 a 373.

Em face disso, quanto a essas matérias, impõe-se a incidência da Súmula nº 1 aprovada na sessão plenária de 18 de setembro de 2007, do Segundo Conselho de Contribuintes, de aplicação obrigatória por este colegiado, conforme art. 72, § 4º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009.

Referida Súmula possui o seguinte teor:

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

Quanto à tempestividade da peça recursal, observe-se que ela está atestada 501, visto que o recurso foi remetido por via postal, tendo sido postado nos correios em 19 de maio de 2008.

Resta então para exame, nestes autos, as razões recursais sintetizadas nos itens I a IV do relatório supra.

Sobre a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, e o dever da Administração Pública de afastar a aplicação desse dispositivo, entendendo estar-se diante de hipótese prevista no art. 62, parágrafo único, inc. I, do Regimento Interno do Carf aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que prescreve:

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

(...)

De acordo com os demonstrativos de composição da base de cálculo, às fls. 196 a 201, parte da receita tributada nestes autos refere-se ao alargamento da base imponível da Cofins, promovida pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998. Cumpre então registrar que o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário nº 390.840-MG, declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da supramencionada lei, tendo o Acórdão correspondente transitado em julgado em 5 de setembro de 2006.

Ora, a disposição regimental acima transcrita emana do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, que, a meu ver, no parágrafo único do seu art. 4º, trata de situação excepcional ao **caput** do artigo, pois, não mantendo o Carf subordinação hierárquica ao Secretário da Receita Federal, tampouco ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, seria esdrúxulo supor que a atuação desses órgãos julgadores estivesse vinculada a determinações emanadas dessas autoridades. Nesse ponto, frise-se que o próprio **caput** do art. em comento limita a abrangência dessas determinações ao âmbito das respectivas competências, referindo-se, com isso, não só à segregação das competências do Secretário da Receita Federal e do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, mas também à delimitada esfera de atuação de cada um, que, a todas as luzes, nesse particular, não alcança os órgãos julgadores da segunda instância administrativa.

Destarte o Decreto em tela, ao dispor sobre os procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em virtude de decisões judiciais, expressamente impôs aos órgãos julgadores da administração fazendária o dever de afastar dispositivo declarado inconstitucional e, se tal dever não era cumprido até a publicação do novo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, é porque anterior disposição regimental, materializada no art. 22A introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002, no regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, vedava expressamente o afastamento de dispositivo legal em virtude de inconstitucionalidade, na hipótese de que aqui se cuida.

Assim, a alteração da norma regimental, desde a Portaria Mf nº 147, de 25 de junho de 2007, evidencia a mudança de entendimento sobre a matéria do Sr. Ministro da Fazenda e, nesse ponto, não se pode olvidar a subordinação direta dos Conselhos de Contribuintes a esse Ministro de Estado.

Note-se, pois, que o art. 4º do Decreto nº 2.346, de 1997, cuidou de atribuir competência a dirigentes da administração fazendária para determinar, no âmbito de suas atribuições, que não se prossigam com exigências tributárias fundamentadas em dispositivos declarados inconstitucionais e, em seu parágrafo único, tratou das exigências já constituídas e na fase litigiosa do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário para deferir aos julgadores administrativos a competência para, na apreciação da lide, afastar os referidos dispositivo, conforme a seguir transcrito:



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.

Assim sendo, as “outras receitas” que não configuram faturamento conforme definido na Lei complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, foram tributadas pela Cofins com supedâneo no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998, que foi declarado inconstitucional em decisão plenária definitiva do STF, estando, portanto, configurada a hipótese do art. 62, parágrafo único, inc. I, do já citado Regimento Interno do Carf, que, combinado com o disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346, de 1997, impõe o cancelamento da exigência tributária sobre essas receitas.

De se observar que a inclusão na base de cálculo da contribuição em comento de receitas que não estejam no seu campo de incidência não reclama a nulidade do lançamento como defendeu a recorrente, pois trata-se de meros acertos no aspecto quantitativo da exigência tributária e, para tais acertos, presta-se o processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário.

Relativamente à inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, note-se que há farta jurisprudência deste Conselho de Contribuintes sobre sua legitimidade, inclusive para os fatos geradores ocorridos sob a égide da legislação anterior à Lei nº 9.718, de 1998. Dessa jurisprudência, transcrevem-se os trechos de ementas a seguir:

COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. O ICMS compõe o faturamento da empresa, não existindo previsão legal que possibilite sua exclusão legal da base de cálculo para a Cofins, como já definido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº REsp 152.736/SP, com acórdão publicado no DJU, Seção I, de 16/02/98..

(Acórdão nº 202-16994, sessão de 28/03/2006, Relator Dalton Cesar Cordeiro de Miranda)

COFINS - INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS - A base de cálculo da COFINS é a receita bruta de venda de mercadorias, admitidas apenas as exclusões



expressamente previstas na lei. O ICMS está incluso no preço da mercadoria, que, por sua vez, compõe a receita bruta de vendas. Não havendo nenhuma autorização expressa da lei para excluir o valor do ICMS, esse valor deve compor a base de cálculo da COFINS. BASE DE CÁLCULO - Irreparável a exigência fiscal, cuja base de cálculo guarda conformidade com as determinações contidas nos artigos 2º e 7º da Lei Complementar nº 70/91.

(Acórdão nº 203-08745, sessão de 18/03/2003, Relatora Maria Teresa Martínez López)

COFINS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - O ICMS integra a base de cálculo da COFINS por compor o preço do produto e não se incluir nas hipóteses elencadas no parágrafo único do art. 2 da Lei Complementar nr. 07/70.

Recurso provido em parte.

(Acórdão nº 201-71269, sessão de 09/12/1997, Relator Expedito Terceiro Jorge Filho)

Também o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já proferiu muitos julgados sobre essa matéria e o entendimento que lá prevalece não é diverso do que predomina no âmbito administrativo, que comungo, por entender que o ICMS compõe o preço da mercadoria ou do serviço e, portanto, integra a receita bruta de vendas.

Dos julgados do STJ, destaca-se a ementa abaixo:

TRIBUTÁRIO. COFINS. BASE DE CALCULO. ICMS. Tudo quanto entra na empresa a título de preço pela venda de mercadorias é receita dela, não tendo qualquer relevância, em termos jurídicos, a parte que vai ser destinada ao pagamento de tributos. Conseqüentemente, os valores devidos a conta do ICMS integram a base de calculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Recurso especial não conhecido.

(RESP 152736 / SP; RECURSO ESPECIAL 1997/0075789-7 - Min. Ari Pargendler – 2ª Turma STJ)

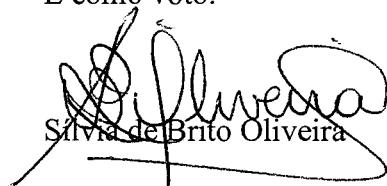
Sobre a alegada extinção do crédito tributário, por força do art. 156, inc. VIII, do CTN, ademais de não se ter comprovado a procedência da consignação para se refutar efetuado o pagamento, nos termos do art. 164, § 2º, do CTN, note-se que a ação de consignação em pagamento nº 2001.61.00.019199-6 refere-se, quanto à Cofins, aos débitos do período de janeiro de 1995 a junho de 2001 e a pretensão da ora recorrente naquela ação judicial diz respeito ao deferimento de depósitos judiciais dos valores correspondentes às parcelas daquele débito que fora parcelado em 240 vezes, conforme cópia da petição inicial às fls. 374 a 426.

Portanto, os depósitos porventura efetuados nenhuma correspondência guardam com o crédito tributário de que cuidam estes autos, que se refere ao período de apuração de janeiro de 1998 a junho de 2003, tendo-se excluído, entretanto os débitos declarados para parcelamento, conforme demonstrativos das fls. 202 a 207.



Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso, em parte, tendo em vista a renúncia à instância administrativa, com a busca da tutela jurisdicional, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para cancelar a exigência tributária relativa a outras receitas diversas do faturamento definido na Lei Complementar nº 70, de 1991.

É como voto.



Sílvia de Brito Oliveira