



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

Processo nº 19647.000547/2003-99
Recurso nº 265.348 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.839 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria PIS - COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO - DIFERENÇAS ENTRE VALORES ESCRITURADOS OU DECLARADOS E PAGOS
Recorrente TINTAS IQUINE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/07/1998, 01/10/1998 a 30/11/1998, 01/03/1999 a 30/04/1999, 01/06/1999 a 29/02/2000, 01/04/2000 a 31/08/2000, 01/11/2000 a 31/12/2000, 01/09/2001 a 30/09/2001

BASE DE CÁLCULO - ALARGAMENTO - APLICAÇÃO DE DECISÃO INEQUÍVOCA DO STF - POSSIBILIDADE.

A base de cálculo da contribuição, até a vigência da Lei nº 10.637, de 2002, era o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/07/1998, 01/10/1998 a 30/11/1998, 01/03/1999 a 30/04/1999, 01/06/1999 a 29/02/2000, 01/04/2000 a 31/08/2000, 01/11/2000 a 31/12/2000, 01/09/2001 a 30/09/2001

BASE DE CÁLCULO - ALARGAMENTO - APLICAÇÃO DE DECISÃO INEQUÍVOCA DO STF - POSSIBILIDADE.

A base de cálculo da contribuição, até a vigência da Lei nº 10.833, de 2003, era o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafeté Reis, Daniel Maurício Fedato, Carlos Henrique Martins de Lima e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

TINTAS IQUINE LTDA. teve lavrado contra si os autos de infração de fls. 05 a 07 e 270 a 272, relativos à diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o Plano de Integração Social - PIS, abrangendo os períodos de apuração 07/1998, 10/1998, 11/1998, 03/1999 a 06/1999 a 02/2000 a 08/2000, 11/2000, 12/2000 e 09/2001, no valor de R\$ 23.368,07 (Cofins) e R\$ 11.383,69 (PIS), incluindo principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 31/10/2005. De acordo com a autoridade fiscal, com base nos valores registrados nos Balancetes Mensais (cópias fls. 35 a 161 e 299 a 425), livro Razão e Registro de Apuração de ICMS, sendo verificados os valores declarados em DCTF, os valores pagos através de DARF, nos sistemas da Receita Federal, resultando em demonstrativos (fls. 16 a 19 e 281 a 284).

O feito foi impugnado. A DRJ/REC-2ª Turma julgou o lançamento procedente. O Acórdão nº 11-17.889, de 20 de dezembro de 2006, fls. 522 a 528, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração. 01/07/1998 a 31/07/1998, 01/10/1998 a 30/11/1998, 01/03/1999 a 30/04/1999, 01/06/1999 a 29/02/2000, 01/04/2000 a 31/08/2000, 01/11/2000 a 31/12/2000, 01/09/2001 a 30/09/2001

BASE DE CÁLCULO. COMPROVAÇÃO DOS VALORES APURADOS

As Contribuições PIS/COFINS incidirão sobre o faturamento do mês, tendo o lançamento fiscal sido efetuado a partir de documentos disponibilizados pela contribuinte ao Fisco Federal, tudo regularmente documentado no presente processo

ASSUNTO CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração. 01/09/1998 a 30/11/1998, 01/02/1999 a 30/04/1999, 01/08/1999 a 31/08/1999, 01/01/2000 a 29/02/2000, 01/04/2000 a 31/08/2000, 01/11/2000 a 31/03/2001, 01/07/2001 a 31/10/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS

As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal

PRELIMINAR DE NULIDADE

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal

Lançamento Procedente

Cuida-se agora de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ/REC-2ª Turma. O arrazoado de fls. 537 a 545, após síntese dos fatos relacionados com a lide, controverte as seguintes questões:

- a) O PIS e a COFINS não incidem sobre receitas financeiras e outras receita, notadamente alugueis, no período de 1998 a 2001, sendo inconstitucional a ampliação da base de cálculo promovida pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, 27 de novembro de 1998, conforme entendimento do Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357.9501RS e 346.0841PR;
- b) Conforme o entendimento da Suprema Corte, o conceito legal do termo faturamento deve significar, tão-somente, o produto das vendas de mercadorias e de serviços, em observância à definição do direito privado;
- c) Ademais, pairando dúvida quanto à interpretação da norma jurídica, é de se aplicar o princípio da dúvida benigna constante do art. 112 do CTN.

Conclui, requerendo a reforma da decisão recorrida, julgando-se improcedente a exigência fiscal combatida. Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao Recorrente (art. 112 do CTN).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 98 a 107 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-REC-2ª Turma nº 13-16.386, de 22 de junho de 2007.

Alargamento da base de cálculo das contribuições sociais

Resguardando a minha posição pessoal quanto a essa matéria, curvo-me, neste julgamento ao que vem sendo decidido na 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Para tanto, transcrevo na continuação, homenageando seu autor, o voto proferido pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, por ocasião do julgamento do recurso nº 226.979 interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (processo nº 10166.000055/2004-12), em 27 de abril de 2010:

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele conhecido.

A teor do relatado, a controvérsia a ser aqui dirimida cinge-se à questão que ficou conhecida como alargamento da base de cálculo da Cofins. A Câmara recorrida, ao julgar a questão, aplicou a decisão do STF que declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998. A seu turno, a PGFN defende que decisões proferidas em controle difuso somente tem efeitos *erga omnes* após a edição de resolução do Senado que suspenda a aplicação do dispositivo inquinado de inconstitucionalidade.

Entendo que o controle concreto de constitucionalidade tem efeito *inter partes*, não beneficiando nem prejudicando terceiros alheios à lide. Aliás, essa regra é explícita no Código de Processo Civil, no art. ... Para que produza efeitos *erga omnes*, é preciso que o Senado Federal edite resolução suspendendo a execução do dispositivo de lei declarado inconstitucional pelo STF. Não desconheço que o Ministro Gilmar Mendes, há muito vem defendendo a desnecessidade do ato senatorial para dar efeitos geral às decisões da Corte Maior, mas essa posição ainda não foi positivada no ordenamento jurídico brasileiro, muito embora alguns passos importantes já foram dados, como é o caso da súmula vinculante. De qualquer sorte, a resolução senatorial ainda se faz necessária, para estender efeitos de decisões *inter partes* a terceiros alheios à demanda.

De outro lado, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trouxe a possibilidade de se estender as decisões do STF, em controle difuso, aos julgados administrativos, conforme preceitua a Portaria nº 256/2009, Anexo II, art. 69. Este dispositivo reproduz a mesma redação prevista no regimento anterior (art. 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007): *É vedado afastar a aplicação de lei, exceto "I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.*

Note-se que tal dispositivo cria uma exceção à regra que veda este Colegiado afastar a aplicação de dispositivo legal, mas exige que a inconstitucionalidade desse dispositivo já tenha sido declarada por decisão definitiva do plenário do STF. Não basta qualquer decisão da Corte Maior, tem de ser de seu plenário, e, deve-se entender como definitiva a decisão que passa a nortear a jurisprudência desse tribunal nessa matéria. Em outras palavras, decisão definitiva, na acepção do art. 69 do RICARF é aquela reiterada, assentada na Corte.

O caso dos autos, a meu sentir, amolda-se, perfeitamente, à norma inserta no artigo 69 suso transcrito, posto que a questão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 encontra-se apascentada no Supremo Tribunal Federal, inclusive, fez parte de minuta de súmula vinculante, que não foi adiante por causa de uma outra decisão desse Tribunal, referindo-se à base de cálculo das contribuições devidas pelas seguradoras. Neste caso, houve certa confusão sobre o conceito de faturamento e de receita, o que levou o STF a não sumular a matéria sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições, mas de qualquer sorte, continua valendo a decisão no pertinente à base de cálculo das contribuições incidentes sobre sociedades não financeiras ou seguradoras.

Em outro giro, a PGFN já emitiu parecer no sentido de autorizar seus procuradores a não mais recorrerem das decisões judiciais que reconheçam a inconstitucionalidade do denominado alargamento da base de cálculo das contribuições sociais.

A jurisprudência do CARF caminha no sentido de estender a decisão do STF sobre o alargamento da base de cálculo das contribuições aos julgamentos administrativos. Neste sentido, votou a Ilustre Conselheira Maria Tereza Martinez,

que rendo as homenagens de praxe, e peço licença para transcrever excerto de seu voto

ILEGALIDADE DA LEI Nº 9718/98

Perdeu igualmente interesse para o deslinde deste processo a questão do alargamento da base de cálculo

O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário no 357 950, em 09/11/2005 (Diário da Justiça da União de 15/08/2006), declarou a inconstitucionalidade da ampliação do conceito de faturamento perpetrada pelo art 3º, § 1º, da Lei no 9 718/98

Portanto, à luz daquele julgado, somente as receitas provenientes da venda de mercadorias e serviços podem sofrer a incidência do PIS e da Cofins, o que não é o caso do valor do ICMS registrado extemporaneamente

No tocante à extensão dos efeitos da referida declaração de inconstitucionalidade, com fulcro no art 77 da Lei nº 9 430/96, o Presidente da República baixou o Decreto nº 2 346/97 para disciplinar a atuação dos órgãos da Administração Pública

Ora, o art 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2 346/97, estabelece que "() 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 ()"

Cabe observar que a matéria, de aplicação ou não decisão do Pleno do STF, antes da expedição de Resolução, no meu entender, não se alterou ao longo dos vários Regimentos Internos aprovados, quer dos então Conselhos de Contribuintes, quer do atual CARF. O atual Regimento Interno (art 69 da Portaria nº 256/2009) reproduz a mesma redação prevista no anterior (art 49, na redação dada pela Portaria nº 147/2007). É vedado afastar a aplicação de lei exceto "I - que já tenha sido

declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;"

A questão foi bem tratada por diversas vezes neste órgão administrativo Cito, no entanto, o julgamento ocorrido do Rec 127006, pela Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Acórdão nº 202-17530 (naquele caso PIS, variações monetárias), pela qual peço vênia para reproduzir excertos como se meus fossem

Este Conselho de Contribuintes possui larga experiência no trato com lides cujo mérito versava sobre matéria que o plenário do STF julgou inconstitucional incidenter tantum, e que no aguardo da Resolução do Senado Federal, manteve por muito tempo a exigência de tributo já reputado definitivamente inconstitucional ou mesmo ilegal, nos casos julgados pelo STF

Há que se aprender com a experiência Não que se possa aqui decidir açodadamente após inanguais decisões nesse sentido pelas Cortes Constitucional ou Legal No caso em tela não é esta a circunstância Trata-se de matéria que há muito vem gerando conflito entre o Fisco e os contribuintes, tendo sido alvo de sentenças judiciais de monta, contrárias aos interesses do Fisco O volume dessas decisões atingiu seu ápice com a decisão do STF, a qual, publicada, transitou em julgado em 29 de setembro de 2006, sendo enviada pelo Presidente do STF ao Presidente do Senado Federal em 03/10/2006, em cumprimento ao disposto na Constituição Federal

Portanto, entendo que não há a que resistir O julgador administrativo tem como limite de decidir as normas legais em vigor, não lhe competindo apreciar inconstitucionalidades ou ilegalidades Ao revés, a inconstitucionalidade do dispositivo fundado na atuação encontrasse declarada por sentença transitada em julgado pelo órgão designado pela Constituição da República no art 102, inciso III, alínea "a", a julgar causas decididas quando a decisão recorrida contrariar seus dispositivos ou declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal

E, consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art 2º da Lei nº 9.784, de 29 de

janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o direito, devendo a Administração pública, segundo dispõe o caput, obedecer, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência

Ademais, também não compete ao julgador administrativo dar seqüência à exigência de crédito tributário que esteja arimado em norma sabidamente afastada do mundo jurídico, com efeitos ex tunc, pela Corte constitucional. Seria de extremo non sense e mais que isso, ofensivo aos princípios acima citados da Lei nº 9 784/99 manter a exigência tributária, remetendo o contribuinte a duas vertentes possíveis ou socorrer-se da proteção judicial, levando os cofres públicos a pagarem por essa teimosia irracional de exigir tributo indevido, via ônus da sucumbência, ou, extinguindo o crédito tributário exigido, submeter-se à via crasis do solve et repete

Nem uma nem outra Na sutileza desse momento é que se justifica a existência de um tribunal administrativo. Não pode o julgador administrativo, posicionado diante de tal circunstância deixar de enfrentar as vicissitudes de ter de um lado a lei formalmente ainda válida e eficaz, de outro a sentença transitada em julgado, proferida pelo Tribunal Maior do País, que mitiga, reduz, apequena o alcance pretendido pela lei no sentido de avançar sobre o patrimônio do particular

Entendo estar na esfera de competência do julgador administrativo afastar a exigência tributária que se encontra sob sua apreciação, cuja inconstitucionalidade já tenha sido declarada, porém, ainda não ampliada para os efeitos erga omnes, o que ocorrerá inexoravelmente por ser conduta formal de outro Poder, cuja atuação nem sempre está sincrônica com o tempo e a necessidade da sociedade, afastando, com isso, as inevitáveis ações judiciais e maiores embaraços para o tesouro nacional e para o

contribuinte. Não bastasse toda a fundamentação argumentativa acima arazoada, tal entendimento também encontra supedâneo na norma que rege os efeitos da declaração de inconstitucionalidade em matéria tributária a serem observados pelos órgãos julgadores.

Dispõe o art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/1997:

“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.” (negrito inserido)

Compulsando as regras de redação oficial de atos normativos com o objetivo de perquirir o exato alcance da ordem contida no referido parágrafo único, de vez serem existentes vozes isoladas que entendem estar o citado parágrafo único atrelado ao caput do artigo, ensejando a existência de autorização ou ordem expressa dos órgãos que cita para que os órgãos julgadores da Administração Fazendária se considerem “autorizados” a afastar norma declarada inconstitucional, constata-se comando

normativo diametralmente oposto a tal entendimento.

O Decreto nº 4176, de 28/03/2002, que estabelece normas e diretrizes para a elaboração, a redação, a alteração, a consolidação e o encaminhamento ao Presidente da República de projetos de atos normativos de competência dos órgãos do Poder Executivo Federal, ao regulamentar a Lei Complementar nº 95/1998, determina a forma técnica de redação consoante no art 23, inciso III, alínea "c", sendo que para a obtenção de ordem lógica os parágrafos deverão expressar os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida, conforme se confere a seguir.

"Da Redação

Art 23 As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observado o seguinte

III - para a obtenção de ordem lógica

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida "

Aplicando a regra ao artigo 4º do Decreto nº 2346/97, é de imediata compreensão, por qualquer operador do Direito, que o disposto no parágrafo único se constitui em uma exceção à regra estabelecida no caput, pelo simples motivo de o caput referir-se a órgãos diversos dos citados no parágrafo único, sem que exista qualquer liame de subordinação ou mesmo coordenação entre os citados órgãos para aplicação de seus termos

Aliás, quanto à possibilidade de subordinação dos órgãos administrativo julgadores à hierarquia da Administração Pública, válido buscar os ensinamentos da Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro acerca da matéria

"Sendo competência exclusiva, absolutamente exclusiva, isto afasta qualquer possibilidade de controle e o órgão fica praticamente fora da hierarquia

da Administração Pública. Eu citaria dois tipos de órgãos que ficam fora da hierarquia administrativa. Em primeiro lugar, os órgãos consultivos (...). Uma autoridade superior não pode obrigar um determinado funcionário encarregado de função consultiva a dar um parecer neste ou naquele sentido.

A segunda modalidade de órgãos que estão fora da hierarquia são justamente os órgãos administrativos encarregados do processo administrativo tributário. É verdade que principalmente os órgãos de 1ª Instância exercem outras funções além dessas funções

juadoras, e, nessas outras funções, estão integrados na hierarquia. Mas, no que diz respeito especificamente às decisões no processo administrativo fiscal, não estão integrados na hierarquia, também não obedecem ordens, não seguem instruções, eles têm até uma composição mista, parte com representantes dos próprios quadros da Administração Pública e parte com representantes da sociedade.

A matéria em foco – alteração da base de cálculo da Cofins e do PIS pela Lei nº 9.718/98 – foi apreciada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, constituindo-se em decisão definitiva daquele Tribunal, uma vez que proferida pelo Pleno, com a participação e voto de todos os Ministros que o compõem.

À época da lavratura do auto de infração outra não podia ter sido a atuação do autuante. Também agora, à época do julgamento, outra não pode ser a posição do julgador que não exonerar a exigência constituída.

Importante mencionar que acatar a decisão do STF não é o mesmo que declarar a inconstitucionalidade de lei, o que, realmente, não está na alçada dos órgãos administrativos eis que essa competência é do Poder Judiciário.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso do Procurador da Fazenda Nacional para manter o acórdão recorrido por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.

O julgado teve ementa vazada nos seguintes termos:

Assunto Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração 31/01/2001 a 31/08/2002

Base de Cálculo - Alargamento - Aplicação de Decisão Inequivoca do STF - Possibilidade

A base de cálculo da contribuição para a Cofins, até a vigência da Lei 10.833/2003, era o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006

Recurso Especial do Procurador Negado

Crédito Tributário Exonerado

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso, extirpando da base de cálculo das contribuições os valores que extrapolem a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2010

Alexandre Kern



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

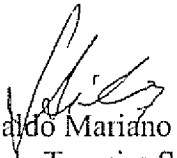
CARF-MF
F1

Processo nº : 19647000547200399
Recorrente : TINTAS IQUINE LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-00.839.

Brasília - DF, em 26 de novembro de 2010.


Areovaldo Mariano Tavares
Chefe da Secretaria da Terceira Seção Terceira Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com ciência
- Com embargos de declaração
- Com recurso especial

Em ____ / ____ / ____