



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

Processo n° 19647.004296/2008-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.697 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2017
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente N D COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. No lançamento por homologação, o Fisco tem cinco anos para homologar o pagamento antecipado pelo contribuinte, contados a partir do fato gerador da obrigação, exceto nos casos em que não antecipou o pagamento, em que o *dies a quo* é remetido para o art. 173, inciso I do CTN, uma vez que o ato da autoridade deixa de ser meramente homologatório para se tornar lançamento de ofício, conforme determinado pelo art.149, VII, do mesmo diploma legal.

ICMS. BASE DE CÁLCULO. PIS/COFINS. COMPOSIÇÃO. O valor do ICMS compõe a base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS, integrando, portanto, o conceito de receita bruta.

DIFERENÇAS APURADAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. As diferenças apuradas nos valores escriturados e declarados devem ser lançados de ofício pela fiscalização, sendo considerados no levantamento dos créditos os recolhimentos devidamente comprovados.

MULTA DE OFÍCIO. NATUREZA CONFISCATÓRIA. O princípio ao não confisco, dirige-se ao legislador e não à Administração Tributária Federal. A Súmula CARF n° 2, define que: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC . Súmula CARF n° 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de sobrestamento do processo até a decisão final no Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, conforme proposição do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, vencido junto com os Conselheiros Maysa de Sá Pittondo Deligne, Thais de Laurentiis Galkowicz e Carlos Augusto Daniel Neto; e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Souza Bispo, Carlos Augusto Daniel Neto, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

Relatório

Trata o presente processo sobre o Auto de Infração lavrado contra a empresa N D COMERCIO LTDA., referente a exigência da Contribuição para a COFINS, apurados no ano-calendário de 2003, os quais não haviam sido recolhidos nem declarados. O crédito tributário lançado, composto de principal e juros de mora, perfaz o montante de R\$ 5.932.543,76, no caso da COFINS (fls. 6/12).

O Fisco lavrou ainda o "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 13/19), em que relata os fatos apurados no decurso da fiscalização, esclarecendo que presente Termo fará parte integrante dos autos de infração lavrados nesta data.

Por bem narrar os fatos e com a devida concisão, valho-me do relatório da r. decisão, vazado nos seguintes termos:

(...) 3. Do Termo de Verificação Fiscal, fls. 11-22, a autoridade fiscal detalha o desenvolvimento da fiscalização levada a efeito, consignando que a exigência em exame decorreu da falta de comprovação dos valores lançados a título de exclusão da base de cálculo da Cofins, conforme demonstrativo elaborado (fl. 16), apesar de a contribuinte ter sido regularmente intimada a prestar os devidos esclarecimentos.

4. Devidamente cientificada da autuação em 2703/2008 (fl. 04), a empresa autuada insurge-se contra o lançamento em 25/04/2008, apresentando suas razões de defesa (fls. 314-341), por intermédio de seu representante (instrumento às fls. 72-79), a seguir sucintamente expostas:

4.1. *discorreu sobre a tempestividade e os fatos que originaram a autuação;*

4.2. *argüi a decadência em relação aos fatos geradores anteriores a 27 de março de 2003, citando o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e cita decisões do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda;*

4.3. *desenvolve raciocínio para afirmar a existência de tratamento tributário diferenciado entre pessoas jurídicas de direito privado, fazendo referência específica à tributação da Cofins em relação às instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados, para concluir que, mediante as exclusões permitidas legalmente, este universo de contribuintes está recolhendo a Cofins sobre o Lucro Bruto, privilégio que à impugnante não foi concedido, invocando, à vista disso, o princípio da isonomia, citando decisões judiciais para amparar suas assertivas;*

4.4. *referindo-se à capacidade contributiva, invoca o § 1º do art. 145 da Constituição Federal vigente e aduz que havendo tratamento diferenciado quanto ao pagamento de contribuições para pessoas jurídicas de direito privado que se encontrem em condições análogas estará ocorrendo um grave ferimento ao princípio constitucional da isonomia;*

4.5. *cita diversas decisões judiciais e doutrina, para sustentar suas alegações em relação ao princípio da isonomia;*

4.6. *tece comentários sobre a tributação da Cofins, fazendo referência à Lei nº 9.718, de 27/11/1998, discorrendo sobre o fato gerador e suas exclusões, apontando a existência de privilégios tributários para as instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados, reivindicando tratamento isonômico;*

4.7. *ressalva que a impugnante não objetiva a declaração incidental de inconstitucionalidade dos dispositivos da lei citada e de instruções normativas (IN SRF 145/99 e 152/98), mas tão somente que seja dada interpretação sistemática à Constituição Federal mediante a aplicação do princípio da isonomia;*

4.8. *aponta a improcedência do auto de infração, tendo em vista a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins;*

4.9. *menciona que no julgamento dos Recursos Extraordinários 3579.50, 390840, 358273 e 346054 o Plenário do STF decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o qual dava novo conceito para o faturamento (receita bruta);*

4.10. *afirma que sendo a base de cálculo a receita bruta das empresas é evidente que os valores embutidos no preço das mercadorias ou na prestação de serviços, a título de ICMS, não deverá compô-la pois não constitui faturamento, e , conseqüentemente não pertence à receita bruta da empresa;*

4.11. *assevera que a simples falta ou insuficiência de recolhimento não implica a aplicação de multa de 75%, mas apenas a aplicação da multa moratória de 20%;*

4.12. *alega inconstitucionalidade da multa aplicada (75%), posto que viola o direito de propriedade e a vedação de instituição de tributo com efeitos confiscatório, citando decisões do Supremo Tribunal Federal;*

4.13. *argumenta que os juros moratórios não podem ser calculados com base na Taxa Selic, uma vez que esta é inapropriada para as questões tributárias, alegando também ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios e de ferir o disposto no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional e do § 3º do art. 192 da Constituição Federal;*

4.14. *ao final resume seus pedidos: (i) reconhecimento da decadência; (ii) exclusão do valor do ICMS da base de cálculo; (iii) cancelamento da multa de ofício por ser confiscatória ou sua redução para 20%; (iv) exclusão da aplicação da Taxa Selic como fator de atualização de qualquer débito por ventura remanescente ou redução dos juros aos limites legais.*

No entanto, a Delegacia da RFB de Julgamento em Recife (PE) julgou a Impugnação improcedente, nos termos do Acórdão nº 11-31.531, de 21 de outubro de 2010, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos (fls. 368/381):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

Ementa: LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. No chamado lançamento por homologação, a autoridade tem cinco anos para homologar o pagamento antecipado pelo contribuinte, contados a partir do fardo gerador da obrigação, exceto nos casos em que não antecipou o pagamento, em que o dies a quo é remetido para o art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, uma vez que o ato da autoridade deixa de ser meramente homologatório para se tornar lançamento de ofício, conforme determinado pelo art. 149, VII, do mesmo diploma legal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de juros de mora com base na variação da taxa Selic, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO, CARÁTER CONFISCATÓRIO. O princípio ao não confisco, constitucionalmente expresso, refere-se aos tributos e não as sanções, além de dirigir-se ao legislador e não à Administração Tributária Federal.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. As diferenças apuradas nos valores escriturados e declarados devem ser lançados de ofício pela fiscalização, sendo considerados no levantamento dos créditos os recolhimentos devidamente comprovados.

Impugnação Improcedente / Crédito Tributário Mantido

A Recorrente foi intimado da decisão DRJ em 09/03/2011 (fl. 392). Descontente com a decisão de primeira instância, em 06/04/2011 (fl. 394), protocolou o recurso voluntário de fls. 394/419, repisando os argumentos apresentados na Impugnação, que, em síntese, reproduzo:

(i)- discorreu sobre a tempestividade e os fatos que originaram a autuação e argüi a **decadência** em relação aos fatos geradores anteriores a 27 de março de 2003, citando o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e cita decisões do CARF;

(ii)- desenvolve raciocínio para afirmar a existência de tratamento tributário diferenciado entre pessoas jurídicas de direito privado, fazendo referência específica à tributação da Cofins em relação às instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados, para concluir que, mediante as exclusões permitidas legalmente, este universo de contribuintes está recolhendo a Cofins sobre o Lucro Bruto, privilégio que à impugnante não foi concedido, invocando, à vista disso, o princípio da isonomia, citando decisões judiciais para amparar suas assertivas;

(iii)- referindo-se à capacidade contributiva, invoca o § 1º do art. 145 da Constituição Federal vigente e aduz que havendo tratamento diferenciado quanto ao pagamento de contribuições para pessoas jurídicas de direito privado que se encontrem em condições análogas estará ocorrendo um grave ferimento ao **princípio constitucional da isonomia**; cita diversas decisões judiciais e doutrina, para sustentar suas alegações em relação ao princípio da isonomia;

(iv)- tece comentários sobre a tributação da Cofins, fazendo referência à Lei nº 9.718, de 27/11/1998, discorrendo sobre o fato gerador e suas exclusões, apontando a existência de privilégios tributários para as instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados, reivindicando tratamento isonômico; menciona que no julgamento dos REs nºs 3579.50, 390840, 358273 e 346054 o Plenário do STF decidiu pela inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o qual dava novo conceito para o faturamento (receita bruta);

(v)- ressalva que a impugnante não objetiva a declaração incidental de inconstitucionalidade dos dispositivos da lei citada e de instruções normativas (IN SRF 145/99 e 152/98), mas tão somente que seja dada interpretação sistemática à Constituição Federal mediante a aplicação do princípio da isonomia;

(vi)- aponta a improcedência do auto de infração, tendo em vista a inclusão do **ICMS na base de cálculo** da Cofins; afirma que sendo a base de cálculo a receita bruta das empresas é evidente que os valores embutidos no preço das mercadorias ou na prestação de serviços, a título de ICMS, não deverá compô-la pois não constitui faturamento, e , conseqüentemente não pertence à receita bruta da empresa;

(vii)- assevera que a simples falta ou insuficiência de recolhimento não implica a **aplicação de multa de 75%**, mas apenas a aplicação da multa moratória de 20%;

alega **inconstitucionalidade da multa aplicada (75%)**, posto que viola o direito de propriedade e a vedação de instituição de tributo com efeitos confiscatório, citando decisões do Supremo Tribunal Federal;

(viii)- argumenta que os juros moratórios não podem ser calculados com base na **Taxa SELIC**, uma vez que esta é inapropriada para as questões tributárias, alegando também ofensa ao conceito jurídico e econômico de juros moratórios e de ferir o disposto no § 1º do art. 161 do Código Tributário Nacional e do § 3º do art. 192 da Constituição Federal;

Ao final resume seus pedidos: (i) reconhecimento da decadência; (ii) exclusão do valor do ICMS da base de cálculo; (iii) cancelamento da multa de ofício por ser confiscatória ou sua redução para 20%; (iv) exclusão da aplicação da Taxa SELIC como fator de atualização de qualquer débito por ventura remanescente ou redução dos juros aos limites legais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, relator.

1. Da admissibilidade dos recursos

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

2. Objeto da lide

A exigência em exame decorreu da falta de comprovação dos valores lançados a título de exclusão da base de cálculo da COFINS, conforme demonstrativo elaborado pelo Fisco (fl. 18), apesar de a Recorrente ter sido regularmente intimada a prestar os devidos esclarecimentos, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 13/19. Veja-se o trecho abaixo reproduzido:

"Do confronto realizado verificamos que a fiscalizada declarou em sua declaração de IRPJ ficha nº 26-A, Cálculo da COFINS, linha 23 - Outras exclusões, nos meses de janeiro a dezembro quando da apuração da base de cálculo da COFINS. Foi solicitado comprovações dos valores declarados a título de exclusão, tendo o contribuinte informado que "não conseguir levantar os valores lançados como exclusões", conforme consta do documento datado de 04/12/2007 já referido acima, livros contábeis as fls. 246 a 306".

3. Da alegada Decadência

Alega a Recorrente em seu recurso que, *"(...) Destarte, resta clara a submissão do lançamento relativo às contribuições sociais às determinações do CTN sobre decadência. Desta forma compreende-se que, em relação aos lançamentos relativos aos períodos de apuração, cujos fatos geradores tenham ocorrido anteriores à data de 27 de março de 2003, a decadência já havia operado, razão pela qual não mais possuía a Fazenda Nacional o direito de constituir tais créditos tributários naqueles períodos".* Grifei

Primeiramente, sobre este assunto é oportuno observar que em cumprimento ao art. 62 do seu Regimento Interno, há que deixar claro que o CARF acolhe o entendimento constante no item 1 da ementa da decisão do STJ, na apreciação do **REsp nº 973.333/SC**, na sistemática de recursos repetitivos, no sentido de que:

"O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito".

Nesse sentido, decidi a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) o tratamento a ser dado à decadência nos tributos sujeitos à homologação no julgado abaixo, cuja ementa se segue:

Processo nº 13819.005008/200260 - Recurso nº 142.314 Especial do Procurador

Acórdão nº 9101001.353 - 1ª Turma Sessão de 15 de maio de 2012

Relatora: Susy Gomes Hoffmann

Ano-calendário: 1998.

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO E DE DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO. APLICAÇÃO, AO RESPECTIVO PRAZO DECADENCIAL, DO ARTIGO 173, I, DO CTN. OBSERVÂNCIA DA DECISÃO DO STJ PROFERIDA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO. FATOS GERADORES OCORRIDOS EM 1998. CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM 26/12/2003.

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, se não houve pagamento antecipado nem declaração prévia do débito, o respectivo prazo decadencial é regido pelo artigo 173, inciso I, do CTN, nos termos do entendimento pacificado pelo STJ, em julgamento de recurso especial, sob o rito de recurso repetitivo. Necessária observância dessa decisão, tendo em vista o previsto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF.

Observa-se nos entendimentos acima que, independente da modalidade de lançamento a que está sujeito o tributo, a decadência refere-se sempre ao lançamento de ofício quando o contribuinte obrigado ao pagamento do tributo não o faz ou paga valor inferior ao devido. Por outro lado, no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando o contribuinte efetua o pagamento no vencimento, o prazo para o lançamento de ofício de eventual diferença a maior, ainda devida, é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

E, conforme restou consignado na decisão recorrida, "Na presente análise, verifica-se a inexistência de pagamento em relação a todo o período fiscalizado (01/01/2003 a 31/12/2003)". (Grifei)

Portanto, por ser lançamento de ofício motivado pela insuficiência e pela falta de pagamento, a análise da contagem do prazo decadencial segue a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN. E, de acordo com a regra determinada pelo citado art. 173, inciso I, do

CTN, a fixação da data (que começa correr o prazo) para contagem do prazo decadencial leva em consideração o primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ter sido lançado.

Posto isto, considerando que a Recorrente teve ciência do Auto de Infração em **27 de março de 2008** (fl. 06), o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decaiu em 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ter sido lançado. Portanto, considerando o período de apuração inicial da autuação, **janeiro/2003**, o *dies a quo* seria 01/01/2004 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado).

Dessa forma, o direito de efetuar o lançamento extinguiria em relação a este período (janeiro/2003) após 5 (cinco) anos, ou seja, **em 31/12/2008**.

Portanto, sem reparos a decisão recorrida. Restou acima demonstrado que o lançamento foi efetuado legitimamente, uma vez que **não ocorreu a decadência** do direito de efetuar o lançamento.

4. Do alegado Tratamento Diferenciado entre as Pessoas Jurídicas de Direito Privado.

Aduz a Recorrente em seu recurso que, "(...) *A Recorrente se insurge contra o tratamento diferenciado concedido às instituições financeiras e outras pessoas jurídicas de direito privado, o qual não se beneficiou, fundamentando-se no Princípio da Isonomia e da Igualdade Tributária*".

A Recorrente argumenta em seu recurso, afirmando a existência de tratamento tributário diferenciado entre pessoas jurídicas de direito privado, fazendo referência específica à tributação da COFINS em relação às instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados, para concluir que, mediante as exclusões permitidas legalmente, este universo de contribuintes está recolhendo a COFINS sobre o Lucro Bruto, privilégio que à impugnante não foi concedido, invocando, à vista disso, o princípio da isonomia, citando decisões judiciais para amparar suas assertivas.

Sobre essa matéria, subscrevo as considerações muito bem tecidas na decisão recorrida, adotando-as como razão de decidir, com forte no § 1º do art. 50 da Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto.

"Inicialmente, é relevante afirmar que o impugnante invocou o princípio da isonomia, concretizado no seguinte brocardo: "tratamento dos iguais de forma igual e os desiguais de forma desigual, na exata medida de suas desigualdades". Esta expressão remete ao entendimento segundo o qual as pessoas ou as situações são iguais ou desiguais de modo relativo, ou seja, sob certos aspectos. Assim, há que ser consideradas as peculiaridades das atividades desempenhadas pelos contribuintes citados como exemplo pelo recorrente: instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados. Tais peculiaridades é que conduzem o legislador pátrio a editar normas que obedeçam ao princípio da isonomia, na medida que estabelecer diferenças não implica, necessariamente, conceder privilégios para este ou aquele grupo de contribuintes.

Ao lado desta observação preliminar, é oportuno registrar que Administração Tributária Federal não é o foro apropriado para discussões que envolvam juízos de ordem valorativa acerca da arguição de inexistência de tratamento tributário isonômico, uma vez que ela se submete ao Princípio da Legalidade não podendo se esquivar da aplicação de lei editada

conforme o processo legislativo constitucional. Em outras palavras, ao Fisco Federal incumbe a execução da lei, em estrita observância dos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional. Neste ponto, cabe esclarecer que o recorrente não arguiu que a autoridade fiscal deixou de proceder conforme a lei determina, haja vista que a sua linha argumentativa centrou-se na comparação da incidência da Cofins em face de sua natureza jurídica (empresa comercial).

A autoridade lançadora, portanto, não deve e nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regido pela lei, ou, no dizer do art. 3º do Código Tributário Nacional é “*atividade administrativa plenamente vinculada*”. O que é determinante para a execução da lei e a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, sendo irrelevante a análise de juízos comparativos ou interpretações analógicas de forma a distorcer a aplicação da vontade da norma.

Assim, se há tratamento tributário diferenciado quanto à incidência da Cofins para as hipóteses levantadas (instituições financeiras, cooperativas e revendedoras de veículos usados), supõe-se que tal fato foi levado em consideração pelo Poder Legislativo ao avaliar as condições, atividades e demais peculiaridades que envolvem o processo de edição normativa. É também importante também mencionar que as normas legitimamente editadas pelo Poder Legislativo gozam de presunção de constitucionalidade, o que equivale a dizer que estas regras estão em harmonia com os princípios constitucionais, dentre os quais o da isonomia e da capacidade contributiva invocados pela recorrente. Assim, enquanto esta norma não venha a ser expungida do ordenamento jurídico por outra superveniente ou seja declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário, deverá ser cumprida e executada pelos órgãos da Administração Direta.

Diante disso, não há como acatar a tese de tratamento não isonômico sustentada pelo impugnante”.

5. Das decisões administrativas e judiciais

A Recorrente cita para amparar suas alegações, diversos julgados administrativos do então Conselho de Contribuintes/MF (atual CARF) e judiciais do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.

Cumpra esclarecer que, a teor dos arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional, as decisões administrativas, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios. O mesmo raciocínio deve ser implementado em relação às decisões judiciais, ainda que exaradas por Tribunais Superiores, haja vista que tais julgados não vinculam o administrador em seus julgados e apenas têm eficácia entre as partes envolvidas.

6. Do ICMS integrando a Base de Cálculo / COFINS

Alega a Recorrente que “(...) Cabe ainda demonstrar que o auto é improcedente porque incluiu na base de cálculo o ICMS.

Informa que na definição da base de cálculo da COFINS e do PIS, restou consagrada a incidência sobre o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. O legislador determinou expressamente a exclusão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da base de cálculo da COFINS, e em relação ao ICMS manteve-se silente.

Continua afirmando que Nesse contexto, a administração fazendária passou a entender que a apuração do montante devido a título de COFINS e PIS deveria ser levada a efeito com a inclusão dos valores referentes ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, ou seja, a integração desse Imposto na base de cálculo das contribuições sociais em comento.

Conclui salientando que "(...) *Essa sistemática resulta em dois vícios principais: a) o conceito jurídico de faturamento não abriga a inclusão de outra exação no cômputo da base de cálculo e na obtenção do montante a ser recolhido; b) o contribuinte estaria sendo compelido ao recolhimento da contribuição social sobre uma base para a qual não tenha revelado capacidade contributiva (§ 1º, art. 145, CF/88)*".

Por outro lado, é cediço que a Constituição Federal de 1988, somente veda expressamente a inclusão de um imposto na base de cálculo de um outro no art. 155, §2º, XI, ao tratar do ICMS, quanto estabelece que este tributo: "XI não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos".

Como se vê, no caso, a controvérsia cinge-se sobre a inclusão ou não do ICMS na base de cálculo da contribuição para a COFINS.

Para melhor elucidar essa questão, valho-me do voto proferido no Acórdão nº 3302-004.158, de 23/05/2017 (PAF nº 10283.902818/201-25), a qual faço algumas modificações pontuais, adotando-as como razão de decidir neste processo, com forte no § 1º do art. 50 da Lei no 9.784, de 29 de janeiro de 1999, passando as mesmas a fazer parte integrante desse voto.

"(...) A situação que permeava os tribunais ultimamente era de dois posicionamentos conflitantes quanto à inclusão ou não do tributo na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) no **REsp 1.144.469/PR**, em sistema de recursos repetitivos, assim decidiu:

RECURSO ESPECIAL DO PARTICULAR: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA OU FATURAMENTO. INCLUSÃO DO ICMS.

1. (...).

8. Desse modo, firma-se para efeito de recurso repetitivo a tese de que: "**O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e**

COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações".

(...).

13. Tese firmada para efeito de recurso representativo da controvérsia: **"O artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9718/98 não teve eficácia jurídica, de modo que integram o faturamento e também o conceito maior de receita bruta, base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica".**

14. Ante o exposto, ACOMPANHO o relator para DAR PROVIMENTO ao recurso especial da FAZENDA NACIONAL.

(REsp 1.144.469/PR; Relator: Napoleão Nunes Maia Filho; Relator para o acórdão: Mauro Campbell Marques) (grifos não constam no original).

Já o Supremo Tribunal Federal (STF), no **RE 574.706RG/ PR**, julgou, no dia 15.03.2017, no sentido de que:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia (Presidente), apreciando o tema 69 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário e fixou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins".

Vencidos os Ministros Edson Fachin, Roberto Barroso, Dias Toffoli e Gilmar Mendes. Nesta assentada o Ministro Dias Toffoli aditou seu voto. Plenário, 15.3.2017. (Grifei)

No entanto, observo que no âmbito do regimento interno deste Egrégio Tribunal Administrativo (RICARF), existe previsão normativa em seu artigo 62, Anexo II, sobre a obrigatoriedade de se observar os precedentes em sistema de repetitivos e/ou repercussão geral na análise dos casos:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II- que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

*b) **Decisão definitiva** do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016) (Grifei).*

O Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 343, de 2015), prevê o requisito da **decisão definitiva** para a obrigatoriedade da aplicação do precedente; no caso em análise, o **REsp 1.144.469/PR**, transitou em julgado em **10.03.2017** e o **RE 574.706/PR** ainda

espera a modulação de seus efeitos, não havendo, portanto, trânsito em julgado. Logo, deve-se observar a decisão, já transitada em julgado, do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Em razão da obrigatoriedade por parte do Conselheiro em aplicar o RICARF, acima exposto, os argumentos da Recorrente de desnecessidade de previsão legal para a exclusão do ICMS por respeito ao princípio da capacidade contributiva e da impossibilidade de considerar o ICMS como parte integrante do faturamento encontram-se, desde já, fundamentados com a aplicação do precedente obrigatório".

Desta forma, em conformidade com o REsp 1.144.469/PR, que firmou para efeito de recurso repetitivo a tese de que: *"O valor do ICMS, destacado na nota, devido e recolhido pela empresa compõe seu faturamento, submetendo-se à tributação pelas contribuições ao PIS/PASEP e COFINS, sendo integrante também do conceito maior de receita bruta, base de cálculo das referidas exações"*, há que se negar provimento ao recurso voluntário nesta parte.

7. Da Multa aplicada no Auto de Infração

Aduz a Recorrente em seu recurso que, *"(...) De início, transcreve-se o fundamento invocado pelo Fiscal, qual seja, "FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS". Ocorre que, a simples falta ou insuficiência de recolhimento não implica na aplicação da multa de 75,00%, mas apenas na aplicação da simples multa moratória de 20,00%, haja vista que o tributo foi declarado, porém apenas não foi recolhido.*

Em verdade sequer poderia ter sido lançado auto de infração, mas apenas notificação de débito. Notem, caros julgadores, que inexistem os requisitos estatuídos nos dispositivos legais antes transcritos que autorizassem a aplicação da multa de 75,00%.

A infração cometida pela Recorrente foi o não recolhimento da COFINS devida, sendo que tal fato ensejou lançamento de ofício para constituir o crédito tributário e a imputação de multa de ofício com base no inciso I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

A Recorrente reivindica, ainda, a cobrança da multa de mora, à razão de 20%, cuja previsão legal está contida no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º *O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

§ 3º *Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. "*

No entanto, ocorre que a multa de mora apenas é exigida quando o próprio sujeito passivo recolhe o tributo espontaneamente, embora com atraso, não havendo, portanto, lançamento de ofício pela autoridade fiscal. Uma vez que a situação aqui tratada é de lançamento de ofício em razão de falta de recolhimento da COFINS, torna-se inaplicável a multa de mora.

8. Da alegada natureza CONFISCATÓRIA da Multa (inconstitucional)

Alega em seu recurso que a multa aplicada de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor da COFINS é indevida por ser nitidamente inconstitucional, posto que viola o direito de propriedade e a vedação de instituição de tributo com efeitos confiscatório.

Quanto à pugnada inconstitucionalidade da multa no patamar de 75% por ter, no entender da recorrente, natureza confiscatória, a questão não comporta dissensão.

A Lei 9.430/96, em seu art. 44, I, determinou este percentual. Estando tal lei vigente, descabe a este colegiado manifestar-se acerca de sua constitucionalidade. Cabe à Administração Tributária executar a lei, em estrita observância aos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional, falecendo-lhe competência para se pronunciar sobre inconstitucionalidade ou ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Nesse sentido, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF, nos termos abaixo transcrito.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

9. Juros - possibilidade de Aplicação da Taxa SELIC

Argumenta também que, "(...) Ainda que fossem superáveis os argumentos antes expendidos e admitida a malsinada multa moratória confiscatória, não poderiam os juros moratórios ser calculados com base na Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC".

No §3º do art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, afirma que:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 19 de janeiro de 1997. não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso".

(...).

§3º *Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao*

vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O mesmo entendimento vale para a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios, pois igualmente sumulada pelo CARF, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Diante dos fundamentos acima, não se acata o pedido da Recorrente acerca da inaplicabilidade dos juros SELIC na atualização do crédito tributário, ao caso sob exame.

10. Dispositivo

Forte em todo o exposto, **nego provimento** ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator