



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

Processo nº	19647.007138/2009-17
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3302-003.739 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	28 de março de 2017
Matéria	PIS e Cofins
Recorrente	GONDOLA DISTRIBUIDORA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA

Incumbe à interessada o ônus processual de provar o direito alegado.

BASE DE CÁLCULO PIS/PASEP E COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS SOBRE VENDAS DEVIDO NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF

A parcela relativa ao ICMS, devido sobre operações de venda na condição de contribuinte, inclui-se na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC. SÚMULA CARF N° 04.

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, conforme enunciado da Súmula CARF nº 04.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. SÚMULA CARF N° 2. EXCEÇÕES PREVISTAS NOS ARTIGOS 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária. 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 constitucionalidade, ressalvadas as hipóteses previstas no artigo 62 do Anexo II do RICARF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

APLICAM-SE AO PIS/PASEP AS MESMAS EMENTAS RELATIVAS À COFINS

Recurso Voluntário Negado.

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa

Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Walker Araújo, Jose Fernandes do Nascimento, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes De Souza, Paulo Guilherme Déroulède, Lenisa Rodrigues Prado.

Relatório

Transcreve-se o relatório elaborado na resolução nº 3302-000.408, por bem retratar a realidade dos fatos:

"Contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de PIS e de Cofins do ano de 2003, tendo em vista que a Fiscalização constatou a falta de recolhimento das exações sobre a receita de revenda de mercadorias.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento, cujos fundamentos da contestação foram resumidos pela decisão recorrida nos seguintes termos:

3.1 no que concerne à Cofins, não merece prosperar a autuação, tendo em vista que não foram consideradas deduções a que faz jus a Impugnante;

3.2 é sabido que o art. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, ao alterar a base de cálculo da Cofins violou o art. 110 do Código Tributário Nacional, por pretender modificar o conceito jurídico de faturamento, equiparando a receita bruta;

3.3 a referida lei ordinária impôs uma concepção plástica da base de cálculo da Cofins prejudicial aos contribuintes, comportando tamanho elastério a ponto de, praticamente, criar uma nova contribuição;

3.4 não poderia o art. 3º da Lei nº 9.718/98 alterar o conceito do faturamento, implicando numa equiparação da espécie (faturamento) com o gênero (receita). Nessa medida, a mencionada lei não apenas alterou a base de cálculo da Cofins, como criou uma camuflada e ilegal nova fonte de custeio para a seguridade social;

3.5 não se diga que a EC nº 20 teve o condão de validar a Lei nº 9.718/98, posto que é regra primária que a Constituição Federal (também suas emendas) não pode recepcionar Lei Infraconstitucional que, à época de sua promulgação, era inconstitucional. Mesmo após a EC 20, seria indispensável a edição de nova lei versando sobre a matéria o que inexiste com relação a Cofins;

3.6 impende também registrar que o ICMS incidente sobre as operações da Impugnante deve ser, totalmente e não apenas quando recolhido na condição de substituto tributário deduzido da base de cálculo da Cofins, para esse fim. O auditor não destacou da base de cálculo tais valores que não compõem o faturamento da Impugnante;

3.7 a própria Lei nº 9.718/98, embora de constitucionalidade duvidosa, reconhece o direito do contribuinte de ser deduzido da base de cálculo os valores correspondentes aos recolhimentos de ICMS antecipados, conforme § 2º do art. 3º da mencionada lei;

3.8 ocorre que para o fim de obter a base de cálculo da Cofins, a exclusão do ICMS substituição, valendo observar os dados disponibilizados pela própria Secretaria da Fazenda acerca dos recolhimentos efetuados pela Impugnante;

3.9 impõe-se a exclusão da base de cálculo da Cofins do montante recolhido pela Impugnante a título de ICMS substituição no período da autuação, conforme valores informados pela própria Secretaria da Fazenda (doc. 04) lembrando que os códigos de receita 0094 e 0426 dizem respeito exatamente ao ICMS substituto (art. 247 do RICMSPE e Portaria SF 12/03 doc 05), totalizando, no período autuado, respectivamente o montante de R\$ 653.228,00 (seiscentos e cinqüenta e três mil, duzentos e vinte e oito reais) e R\$ 6.906,30 (seis mil, novecentos e seis reais e trinta centavos) a ser excluído da base de cálculo da Cofins conforme expressa disposição do § 2º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem assim, consectariamente, os juros e a multa aplicados sobre esta equivocada base de cálculo;

3.10 tanto no que concerne à exação do PIS como quanto à Cofins, diz respeito ao fato do auditor fiscal não haver suprimido da autuação o montante retido na fonte, no período autuado, concernente ao PIS e à Cofins. Estes valores estão representados na planilha anexa (doc. 08) em valores extraídos das aquisições operadas através das notas fiscais também inclusas (doc. 07);

3.11 não bastassem as inconstitucionalidades e ilegalidades noticiadas, uma outra inconstitucionalidade aflora, consistindo

na adoção da taxa selic como critério de atualização monetária, fls. 181/188;

3.12 às fls. 188/191, trata da multa como confiscatória;

3.13 requer:

3.13.1 seja julgado improcedente o lançamento quanto a Cofins, por ofensa ao § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e pelos demais fundamentos apontados nesta peça, ou, caso assim não entenda, que determine a exclusão da sua base de cálculo dos valores comprovadamente pagos pela Impugnante a título de ICMS substituição, conforme documentos em anexo, bem assim, consectariamente, a exclusão dos juros e multa incidentes sobre os valores excluídos da base de cálculo;

3.13.2 seja julgado improcedente a lançamento do PIS e da Cofias pela ausência de exclusão dos valores recolhidos a este título na fonte, ou, assim não entendendo, que seja determinada a exclusão de tais valores e seus consectários naturais (multa e juros) representados na planilha e documentos anexos;

3.13.3 caso conclua-se pela procedência da autuação, que seja determinada a exclusão dos valores agregados ao suposto crédito tributário a título de taxa selic, tendo em vista sua demonstrada constitucionalidade e ilegalidade, bem assim a redução da multa, adequando-a aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade.

A 2a Turma de Julgamento da DRJ em Recife PE julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão no 11-27.340, de 20/08/2009, cuja ementa abaixo se transcreve.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003 BASE DE CALCULO.

A base de cálculo para o PIS/PASEP é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada, com as exclusões previstas em lei.

COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL.

A exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, por falta de previsão legal, não é permitida, quando cobrado na condição de contribuinte. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pela contribuição em tela.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da constitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se

presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

TRIBUTOS E MULTA. CONFISCO.

A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da constitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os juros de mora incidem, sempre, seja nos pagamentos espontâneos após o prazo de vencimento da exação fiscal, seja nos lançamentos de ofício. A justificativa legal, para tanto, decorre do fato dos juros de mora não terem natureza de penalidade, mas sim natureza compensatória; são remuneração do capital da Fazenda Pública em posse do contribuinte moroso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003 BASE DE CALCULO.

A base de cálculo para a Cofins é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada, com as exclusões previstas em lei.

PIS. EXCLUSÃO DO ICMS. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL
A exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS, por falta de previsão legal, não é permitida, quando cobrado na condição de contribuinte. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pela contribuição em tela.

COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL.

A exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, por falta de previsão legal, não é permitida, quando cobrado na condição de contribuinte. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pela contribuição em tela.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA PARA APRECIAR.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da constitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução.

TRIBUTOS E MULTAS. CONFISCO.

A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da constitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os juros de mora incidem, sempre, seja nos pagamentos espontâneos após o prazo de vencimento da exação fiscal, seja nos lançamentos de ofício. A justificativa legal, para tanto, decorre do fato dos juros de mora não terem natureza de penalidade, mas sim natureza compensatória; são remuneração do capital da Fazenda Pública em posse do contribuinte moroso.

Ciente desta decisão em 14/12/2009 (conforme AR), a interessada ingressou, no dia 07/01/2010, com Recurso Voluntário, no qual renova os argumentos da impugnação e levanta a preliminar de que o Acórdão recorrido deixou de analisar a tese de constitucionalidade de base de cálculo do PIS e da Cofins e de aplicar as disposições do disposto no inciso I, do parágrafo único, do art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, posto que o Pleno do STF declarou constitucional o § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98.

Na sessão de 25/04/2014, esta turma, em outra composição, converteu o julgamento em diligência para que as seguintes providências:

"1- intimar a Recorrente a demonstrar e comprovar, para cada período de apuração, o valor da receita de revenda de mercadoria tributada com alíquota zero (inciso IV, do art. 58 do Regulamento dos PIS e da Cofins);

2- apurar e informar se os recolhimentos de ICMS no código “0426 ICMS Substituição contribuinte de outro Estado” referem-se a operações de entrada ou operações de saída de mercadorias. Caso se refira a operações de saídas de mercadorias (vendas), intimar a Recorrente a provar a

efetividade das operações e, também, que o valor do ICMS recolhido integra o preço da mercadoria vendida, em cada período de apuração.

3-intimar a Recorrente a identificar quais receitas, dentre aquelas acrescidas à base de cálculo do PIS e da Cofins pelo § 1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98 (declarado inconstitucional pelo Pleno do STF), foram incluídas pela Autoridade Lançadora na base de cálculo dos autos de infração contestados;

4-apurar a veracidade das informações prestadas pela Recorrente, em resposta aos itens acima, e manifestar-se de forma conclusiva sobre eventual alteração da base de cálculo e do crédito tributário lançado de ofício.

5- dar ciência à recorrente desta Resolução e do resultado da diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único, do art. 35, do Decreto nº 7.574/11, para manifestação"

Em cumprimento da resolução, a autoridade fiscal iniciou procedimento de diligência, encaminhando intimação ao domicílio fiscal da recorrente, por via postal com aviso de recebimento - AR. A intimação foi devolvida pelos Correios por não ter sido localizada a empresa, com a indicação de "mudou-se" no documento postal. Em seguida, a intimação foi enviada ao sócio gerente da recorrente, conforme cadastrado no CNPJ, solicitando a documentação necessária, bem como o novo endereço da empresa.

O sócio gerente recebeu a intimação em 1º/07/2015, sendo que nada foi apresentado à fiscalização após sessenta dias de aguardo, o que resultou no encerramento da diligência e devolução dos autos a este conselho.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Inicialmente cabe destacar que a resolução possuía o objetivo de esclarecer as alegações aduzidas pela recorrente em recurso voluntário, a fim de sanar as dúvidas surgidas quanto à composição da base de cálculo. No caso em comento, a autoridade fiscal intimou a recorrente no domicílio fiscal informado no CNPJ, sem êxito, uma vez que no endereço não mais se localizava a recorrente.

Na tentativa de suprir a falta de informação do endereço correto, a fiscalização intimou o sócio gerente da recorrente, intimação esta recebida. Entretanto, nenhum documento foi disponibilizado pelo sócio ou pela recorrente, o que acarretou o encerramento da diligência.

Neste aspecto, a atitude do sócio demonstra a falta de interesse em fornecer a documentação necessária para o esclarecimento dos quesitos constantes da resolução. Frise-se que incumbe à parte a comprovação dos motivos de fato e de direito em que se fundamentou o

recurso voluntário, nos termos do inciso III¹ do artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972, e a postura da recorrente implicará que o julgamento ocorra com as informações que se dispuser.

Passa-se à análise do recurso voluntário.

Em preliminar, a recorrente alegou que o acórdão recorrido se negou a enfrentar a inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, infringindo o inciso I do §6º do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972, cuja redação dispõe:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

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

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

[...]

Ocorre que tal fato não ocorreu, pois a DRJ enfrentou a alegação nos itens 20 a 25, entendendo que as alegações de inconstitucionalidade não podem ser conhecidas no âmbito administrativo (transcrevendo inclusive a Súmula nº 2 do antigo Conselho de Contribuintes), exceto nos casos previstos no Decreto nº 2.346/1997, o que não ocorreu no presente processo.

Ademais, salienta-se que a alegação de inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998 não se aplica a este lançamento, pois os valores que serviram de base de cálculo para o lançamento das contribuições para o PIS e a Cofins, e-fl. 102, se referem apenas a códigos fiscais de operações e prestações - CFOP - relativos a vendas de mercadorias, no caso, CFOP 5102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, CFOP 5104 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, efetuada fora do estabelecimento e CFOP 6102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Esta questão foi inserida na diligência requerida, justamente para que a recorrente pudesse identificar que receitas foram acrescidas às receitas de vendas, no bojo do alargamento do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, declarado inconstitucional. Porém, como já visto, nada foi esclarecido pela recorrente, do que conclui-se que a fiscalização, em momento algum, inseriu receitas na base de cálculo que não as decorrentes de vendas de mercadorias.

¹ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Continuando, a recorrente pugnou também pela exclusão do ICMS da base de cálculo, tanto os relativos às operações de venda, quanto os decorrentes de substituição tributária.

Relativamente ao ICMS decorrente de substituição tributária, o inciso I do §2º do artigo 3º dispunha à época dos fatos:

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º comprehende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[...]

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

Assim, o referido ICMS quando cobrado pelo vendedor na condição de substituto tributário deve ser excluído da base de cálculo. Por sua vez, a recorrente alegou que o ICMS recolhido nos códigos 009-4 e 042-6 se refere a esta modalidade de substituição tributária. Quanto ao código 009-4, o Anexo 1 da Portaria SF nº 12/2003, e-fl. 254, mostra que se trata de ICMS de substituição tributária nas entradas de mercadorias e não nas saídas, o que não se amolda à hipótese legal de exclusão. Concernente ao código 042-6, a descrição da portaria não permite a identificação de que se trata de operações de entrada ou saída, razão pela qual, este ponto também foi objeto da diligência requerida e não cumprida pela recorrente.

Conclui-se, assim, que a recorrente não comprovou que os referidos códigos de ICMS substituição tributária foram cobrados pela recorrente na condição de vendedora, compondo a receita de vendas e, portanto, não podem ser excluídos da base de cálculo.

No que tange à exclusão do ICMS devido nas operações de venda, na condição de contribuinte, o §2º acima mencionado estabeleceu as hipóteses de exclusão da base de cálculo das contribuições, à época dos fatos:

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas

receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Vide Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000) (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

Verifica-se no inciso I que o ICMS incidente nas operações na condição de contribuinte (próprio) não foi elencado como parcela a ser excluída da base de cálculo. Juridicamente e contabilmente, o ICMS compõe a receita de venda e consiste em redutor da receita bruta. A legislação, ao longo do tempo, dispôs sobre a receita bruta, sempre indicando que os impostos incidentes sobre a venda a compunham. Assim, citam-se o artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977, o artigo 187 da Lei nº 6.404, o artigo 31 da Lei nº 8.981/1995, bem como a IN SRF nº 51/1978:

Decreto-lei nº 1.598/1977:

Art 12 A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

Art. 12. A receita bruta compreende: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - o preço da prestação de serviços em geral; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 1º A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

§ 1º A receita líquida será a receita bruta diminuída de: (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

I - devoluções e vendas canceladas; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - descontos concedidos incondicionalmente; (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

III - tributos sobre ela incidentes; e (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - valores decorrentes do ajuste a valor presente, de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, das operações vinculadas à receita bruta. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Lei nº 6.404/1976:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

Lei nº 8.981/1995:

Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. (Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

[...]

IN SRF nº 51/1978:

1. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens, nas operações de conta própria, e o preço dos serviços prestados (artigo 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977).

2. Na receita bruta não se incluem os impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante impostos não-cumulativos cobrados do comprador ou contratante (imposto sobre produtos industrializados e imposto único sobre minerais do País) e do qual o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário. Imposto não cumulativo é aquele em que se abate, em cada operação, o montante de imposto cobrado nas anteriores.

3. Igualmente não se computam no custo de aquisição das mercadorias para revenda e das matérias-primas os impostos mencionados no item anterior, que devam ser recuperados.

4. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta da vendas e serviços, diminuídas (a) das vendas canceladas, (b) dos descontos e abatimentos concedidos incondicionalmente e (c) dos impostos incidentes sobre as vendas.

4.1 - Vendas canceladas correspondentes a anulação de valores registrados como receita bruta de vendas e serviços; eventuais perdas ou ganhos decorrentes de cancelamento de venda, ou de rescisão contratual, não devem afetar a receita líquida de vendas e serviços, mas serão computados nos resultados operacionais.

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens

ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.

4.3 - Para os efeitos desta Instrução Normativa reputam-se incidentes sobre as vendas os impostos que guardam proporcionalmente com o preço da venda ou dos serviços, mesmo que o respectivo montante integra a base de cálculo, tais como o imposto de circulação de mercadorias, o imposto sobre serviços de qualquer natureza, o imposto de exportação, o imposto único sobre energia elétrica, o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes etc.

Neste sentido o STJ publicou as súmulas 69 e 94, cujos enunciados dispõem:

Súmula n. 68 : "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS".

Súmula n. 94: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".

Em dezembro de 2016, foi julgado o Resp nº 1.144.469-PR, que versava sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, com trânsito em julgado em 10/03/2017, cuja ementa transcreve-se:

EMENTA

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. 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 ".

2. A contrario sensu é permitida a incidência de tributo sobre tributo nos casos diversos daquele estabelecido na exceção, já tendo sido reconhecida jurisprudencialmente, entre outros casos, a incidência:

2.1. Do ICMS sobre o próprio ICMS: repercussão geral no RE n. 582.461 / SP, STF, Tribunal Pleno, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 18.05.2011.

2.2. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre as próprias contribuições ao PIS/PASEP e COFINS: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 976.836 - RS, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 25.8.2010.

2.3. Do IRPJ e da CSLL sobre a própria CSLL: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.113.159 - AM, STJ, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 11.11.2009.

2.4. Do IPI sobre o ICMS: REsp. n. 675.663 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 24.08.2010; REsp. N° 610.908 - PR, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 20.9.2005, AgRg no REsp.N° 462.262 - SC, STJ, Segunda Turma, Rel. Min. Humberto Martins, julgado em 20.11.2007.

2.5. Das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS sobre o ISSQN: recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP, Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015.

3. Desse modo, o ordenamento jurídico pátrio comporta, em regra, a incidência de tributos sobre o valor a ser pago a título de outros tributos ou do mesmo tributo. Ou seja, é legítima a incidência de tributo sobre tributo ou imposto sobre imposto, salvo determinação constitucional ou legal expressa em sentido contrário, não havendo aí qualquer violação, a priori, ao princípio da

4. Consoante o disposto no art. 12 e §1º, do Decreto-Lei n. 1.598/77, o ISSQN e o ICMS devidos pela empresa prestadora de serviços na condição de contribuinte de direito fazem parte de sua receita bruta e, quando dela excluídos, a nova rubrica que se tem é a receita líquida.

5. Situação que não pode ser confundida com aquela outra decorrente da retenção e recolhimento do ISSQN e do ICMS pela empresa a título de substituição tributária (ISSQN-ST e ICMS-ST). Nesse outro caso, a empresa não é a contribuinte, o contribuinte é o próximo na cadeia, o substituído. Quando é assim, a própria legislação tributária prevê que tais valores são meros ingressos na contabilidade da empresa que se torna apenas depositária de tributo que será entregue ao Fisco, consoante o art. 279 do RIR/99.

6. Na tributação sobre as vendas, o fato de haver ou não discriminação na fatura do valor suportado pelo vendedor a título de tributação decorre apenas da necessidade de se informar ou não ao Fisco, ou ao adquirente, o valor do tributo embutido no preço pago. Essa necessidade somente surgiu quando os diversos ordenamentos jurídicos passaram a adotar o lançamento por homologação (informação ao Fisco) e/ou o princípio da não-cumulatividade (informação ao Fisco e ao adquirente), sob a técnica específica de dedução de imposto sobre imposto (imposto pago sobre imposto devido ou "tax on tax").

7. Tal é o que acontece com o ICMS, onde autolançamento pelo contribuinte na nota fiscal existe apenas para permitir ao Fisco efetivar a fiscalização a posteriori, dentro da sistemática do lançamento por homologação e permitir ao contribuinte

contabilizar o crédito de imposto que irá utilizar para calcular o saldo do tributo devido dentro do princípio da não cumulatividade sob a técnica de dedução de imposto sobre imposto. Não se trata em momento algum de exclusão do valor o tributo do preço da mercadoria ou serviço.

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".*

9. *Tema que já foi objeto de quatro súmulas produzidas pelo extinto Tribunal Federal de Recursos - TFR e por este Superior Tribunal de Justiça - STJ:*

1 Súmula n. 191/TFR: "É compatível a exigência da contribuição para o PIS com o imposto único sobre combustíveis e lubrificantes".

** Súmula n. 258/TFR: "Inclui-se na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM".*

** Súmula n. 68/STJ: "A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS".*

** Súmula n. 94/STJ: "A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL".*

10. *Tema que já foi objeto também do recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.330.737 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Og Fernandes, julgado em 10.06.2015) que decidiu matéria idêntica para o ISSQN e cujos fundamentos determinantes devem ser respeitados por esta Seção por dever de coerência na prestação jurisdicional previsto no art. 926, do CPC/2015.*

11. *Ante o exposto, DIVIRJO do relator para NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial do PARTICULAR e reconhecer a legalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e COFINS.*

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. PIS/PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES COMPUTADOS COMO RECEITAS QUE TENHAM SIDO TRANSFERIDOS PARA OUTRAS PESSOAS JURÍDICAS. ART. 3º, § 2º, III, DA LEI N.º 9.718/98. NORMA DE EFICÁCIA LIMITADA. NÃO-APLICABILIDADE.

12. *A Corte Especial deste STJ já firmou o entendimento de que a restrição legislativa do artigo 3º, § 2º, III, da Lei n.º 9.718/98 ao conceito de faturamento (exclusão dos valores computados como receitas que tenham sido transferidos para outras pessoas jurídicas) não teve eficácia no mundo jurídico já que dependia*

de regulamentação administrativa e, antes da publicação dessa regulamentação, foi revogado pela Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001. Precedentes: AgRg nos EREsp. n. 529.034/RS, Corte Especial, Rel. Min. José Delgado, julgado em 07.06.2006; AgRg no Ag 596.818/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 28/02/2005; EDcl no AREsp 797544 / SP, Primeira Turma, Rel. Min. Sérgio Kukina, julgado em 14.12.2015, AgRg no Ag 544.104/PR, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJ 28.8.2006; AgRg nos EDcl no Ag 706.635/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.8.2006; AgRg no Ag 727.679/SC, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 8.6.2006; AgRg no Ag 544.118/TO, Rel. Min. Franciulli Netto, Segunda Turma, DJ 2.5.2005; REsp 438.797/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 3.5.2004; e REsp 445.452/RS, Rel. Min. José Delgado, Primeira Turma, DJ 10.3.2003.

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.*

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por unanimidade, deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Relator e Regina Helena Costa, negou provimento ao recurso especial da empresa recorrente, nos termos do voto do Sr. Ministro Mauro Campbell Marques."

Votaram com o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina, Gurgel de Faria, Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região) e Humberto Martins.

Não obstante a posição do STJ, convém salientar que a matéria foi julgada no STF no RE 574.906, sob repercussão geral, em 15/03/2017, com o seguinte resultado, extraído do acompanhamento processual:

"Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármem 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."

Porém, o RICARF dispõe no §2º do artigo 62 de seu Anexo II que "*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática 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, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)".*

Destarte, é obrigatória a reprodução das decisões definitivas de mérito na sistemática de recursos repetitivos e repercussão geral, devendo, portanto, ser reproduzida neste voto a decisão definitiva no Resp nº 1.144.469-PR, uma vez que o julgamento proferido no STF ainda não transitou em julgado.

Prosseguindo em sua defesa, a recorrente aduziu a exclusão de retenções na fonte de PIS e Cofins, conforme planilha anexa à impugnação. A relação consta das e-fls. 264 a 266 e as notas fiscais, das e-fls. 268 a 379. Verifica-se que tais notas fiscais não possuem qualquer informação sobre retenções de PIS e Cofins, nem a recorrente, tanto em impugnação quanto em recurso voluntário, apresenta o fundamento jurídico para a existência das alegadas retenções.

Depreende-se, na realidade, conforme observado pelo relator da resolução nº 3302-000.408, que as notas fiscais referem-se a aquisições de produtos de higiene pessoal, que, caso inseridos nas posições especificadas no artigo 1º² da Lei nº 10.147/2000, seriam sujeitos à incidência monofásica, estando reduzidas a zero as revendas efetuadas por pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador, de acordo com o artigo 2º³ da referida lei.

Talvez seja a situação da recorrente. Novamente, a diligência requerida teve por objeto a comprovação pela recorrente das receitas de revenda sujeitas à alíquota zero que pudessem ser excluídas da base de cálculo, o que já se viu, não foi comprovado.

De outro giro, a recorrente pugnou pela inconstitucionalidade e ilegalidade da taxa Selic. No tocante à matéria, descabem maiores considerações, conforme decidido no REsp 879.844/MG, julgado em 11/11/2009 (recursos repetitivos), e no RE 582.461/SP, submetido à repercussão geral, julgado em 18/05/2011, e de acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 4, é legítima a adoção da taxa Selic como critério de atualização dos créditos tributários administrados pela RFB:

² Art. 1º A Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01; 30.03, exceto no código 3003.90.56; 30.04, exceto no código 3004.90.46; e 3303.00 a 33.07, exceto na posição 33.06; nos itens 3002.10.1; 3002.10.2; 3002.10.3; 3002.20.1; 3002.20.2; 3006.30.1 e 3006.30.2; e nos códigos 3002.90.20; 3002.90.92; 3002.90.99; 3005.10.10; 3006.60.00; 3401.11.90, exceto 3401.11.90 Ex 01; 3401.20.10; e 9603.21.00; todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013)

³ Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.

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.

Por fim, alegou a natureza confiscatória da multa de ofício aplicada, pugnando por sua redução. Concernente a esta alegação, reitera-se a impossibilidade de conhecimento por este Conselho de arguições de constitucionalidade, a teor da Súmula CARF nº 2 e que a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% decorre da falta de recolhimento do tributo devido, conforme as disposições do artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/1996, sendo sua aplicação atividade vinculada e obrigatória por parte da autoridade fiscal, nos termos do artigo 142⁴ do CTN.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

⁴ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

