



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

Processo n° 13896.000058/2007-42
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.774 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2012
Matéria PIS-RESTITUIÇÃO
Recorrente MERCADINHO BARBOSA BARUERI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/08/2006

Ementa:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE ICMS.

Na sistemática da não cumulatividade, o valor do ICMS devido pela própria contribuinte integra a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep.

AFASTAMENTO ADMINISTRATIVO DE NORMA INCONSTITUCIONAL. HIPÓTESES EXCEPCIONAIS DE AUTORIZAÇÃO.

Há vedação ao afastamento administrativo de norma por inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972 e Súmula CARF nº 2). Excepcionalmente, a norma inconstitucional pode ser administrativamente afastada nas hipóteses referidas no § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em, negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Robson José Bayerl, Marcos Tranchesi Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente processo sobre pedido de restituição e compensação referente a contribuições para o PIS/Pasep, que entende a recorrente ter recolhido indevidamente no período de outubro de 2004 a agosto de 2006, em virtude de inclusão do ICMS na base de cálculo da referida contribuição.

A análise do pedido foi efetuada pelo Parecer SEORT/DRF/OSA nº 74/2007 (fls. 37 a 45), no qual não se reconheceu o direito creditório e não se homologou quaisquer compensações feitas pelo contribuinte, sustentando-se que:

- (a) o montante relativo ao ICMS compõe o faturamento, ou, diga-se, receita bruta da empresa, e dessa forma integra a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep;
- (b) se fosse aceita a tese da exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, estar-se-ia alterando o conceito de faturamento para algo próximo ao conceito de lucro, transgredindo o exigido pelo art. 110 do CTN, que veda a alteração da definição, do conteúdo ou alcance dos institutos, conceitos e formas do direito privado utilizados na Constituição;
- (c) o pedido de restituição/compensação deve ser desconsiderado pois o contribuinte não utilizou o Programa PER/DCOMP para formulação (arts. 31 e 76 da IN SRF nº 600/2005); e
- (d) a contribuição para o PIS/Pasep é tributo cujo encargo financeiro é transferido para terceiros (art. 166 do CTN), e que inexistente documento comprobatório de que a interessada assumiu o encargo financeiro relativo à contribuição, ou de que está expressamente autorizada por quem assumiu o referido encargo.

Cientificado da decisão em 13/02/2007 (AR às fls. 47), o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (fls. 48 a 65) em 08/03/2007, pedindo a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto das declarações de compensação anexadas aos autos e alegando, em síntese, que:

- (a) o fato gerador da contribuição para o PIS/Pasep é o faturamento e este deve ser restrito àquilo que o contribuinte fatura, não podendo ser ampliado o conceito para incluir o faturamento obtido por outra pessoa, como é o caso do ICMS que é faturado pelo Estado;

- (b) admitir que o ICMS faça parte da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep fere o princípio da capacidade contributiva e tem efeito confiscatório;
- (c) não pode a lei que instituiu a contribuição para o PIS/Pasep alterar o conceito de faturamento utilizado expressamente na Constituição Federal, conforme previsão do art. 110 do CTN;
- (d) fere o direito de petição previsto no art. 5º, XXXIV, “a”, da Constituição Federal, a desconsideração do pedido de restituição/compensação pela não utilização do programa PERD/COMP (art. 31 e 76 da IN SRF nº 600/2005); e
- (e) contribuição para o PIS/Pasep é tributo direto, ao qual não se aplica o disposto no art. 166 do CTN.

A manifestação de inconformidade foi apreciada em 23/10/2007, pela DRJ/Campinas (fls. 76 a 78), que não reconheceu o direito creditório em litígio e não homologou a compensação, mantendo a integralidade dos débitos, asseverando que:

- (a) a suspensão da exigibilidade dos débitos objeto do presente pleito independe de manifestação administrativa, posto que decorre de disposição legal;
- (b) apesar de o Parecer SEORT/DRF/OSA nº 74/2007 ter proposto a desconsideração do pedido de restituição/compensação feito em desconformidade com a IN SRF nº 600/2005, o Despacho Decisório de fls. 43/44 não fez referência a essa questão, indeferindo no mérito o pleito de restituição, e não homologando a compensação;
- (c) o contribuinte tem legitimidade para pedir a repetição de indébitos referentes à contribuição para o PIS/Pasep, pois essa contribuição não é um tributo que comporte, por sua natureza, transferência jurídica do respectivo encargo financeiro;
- (d) a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, entendida esta como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada (Leis nº 9.718/1998, nº 10.637/2002, e nº 10.833/2003);
- (e) a Lei nº 9.718/1998 expressamente permite a exclusão do ICMS-Substituição da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, deixando claro, a *contrario sensu*, que o ICMS devido pela interessada compõe a base de cálculo da referida contribuição; e
- (f) é defeso aos órgãos administrativos apreciar a inconstitucionalidade de lei, ainda que sob o pretexto de deixar de aplicá-la ao caso concreto.

Cientificada da decisão de primeira instância em 28/10/2008 (fls. 86), a empresa apresenta Recurso Voluntário em 27/11/2008 (fls. 90 a 98), sustentando basicamente os mesmos argumentos expressos na Manifestação de Inconformidade, e defendendo a possibilidade de a administração pública deixar de aplicar legislação que afronte a Constituição Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Após o julgamento de primeira instância, restam contenciosos o tema principal deste processo (se a base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep engloba o ICMS) e um tema que o circunda: a possibilidade de afastamento pelo julgador administrativo de norma que afronte a Constituição Federal.

Da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep

Em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, é de se destacar que a Lei que regula a matéria (no regime não cumulativo, que é o tratado nos autos) é a de nº 10.637/2002, que dispõe em seu art. 1º:

*“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o **faturamento mensal**, assim entendido o **total das receitas auferidas pela pessoa jurídica**, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a **receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica**.*

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

*§ 3º **Não integram a base de cálculo** a que se refere este artigo, as receitas:*

(...)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

(...)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de

créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.” (grifo nosso)

O texto normativo apresenta a base de cálculo no § 2º de seu art. 1º, a partir do conceito de faturamento do *caput*, detalhado no § 1º. E no § 6º são relacionadas as exclusões, entre as quais não se encontra menção ao ICMS pago (apesar de haver menção expressa de exclusão à transferência onerosa a terceiros de ICMS originado de operações de exportação).

Assim, por ausência de previsão legal, descabe a exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep. Entender de forma diversa da expressa na lei, face a princípios de ordem constitucional, implicaria análise administrativa de constitucionalidade que, como se informará adiante (no tópico intitulado “do afastamento administrativo de norma inconstitucional”), não é passível de execução na hipótese dos presentes autos. E, também, entender de forma diversa da expressa na lei com fundamento em jurisprudência relativa ao regime cumulativo não se afigura pertinente, como se trata a seguir.

A **contribuição para o PIS/Pasep** sujeita-se ao **regime cumulativo** (disciplinado pela Lei nº 9.718/1998 e pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001), ao **regime não cumulativo** (tratado nas Leis nº 10.637/2002, nº 10.833/2003, nº 10.864/2004, e nº 10.925/2004), ou ainda a **regimes especiais** (v.g., com bases de cálculo e/ou alíquotas diferenciadas ou substituição tributária, estabelecidos por legislação específica).

Observando-se a situação exposta e os documentos apresentados neste processo (v.g., os documentos de fls. 10 a 12), reitera-se que se está aqui a tratar do **regime não cumulativo**. Descabe, assim, analisar a questão sob o prisma da legislação e dos entendimentos jurisprudenciais relacionados ao regime cumulativo da Lei nº 9.718/1998. Aliás, assim já entendeu unanimemente esta mesma turma, há alguns meses:

*“A leitura do inteiro teor da sentença (fls. 154 a 157) e do acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (fls. 158 a 162) revela que, conquanto o mandado de segurança tenha sido ajuizado em 29/11/2006, seu objeto restringe-se à exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições ao PIS e Cofins apuradas **no regime cumulativo**, ou seja sob a égide da Lei nº 9.718/98*

*O RE nº 574.706 está submetido ao regime do art. 543B do CPC, conforme revela pesquisa efetuada na página sobre repercussão geral do STF (tema 69). Esta pesquisa revelou que a questão constitucional que será decidida tanto o RE nº 240.785, quanto no RE nº 574.706, versa sobre a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições **no regime cumulativo**.*

É evidente que os limites objetivos deste mandado de segurança não abrangem a apuração das bases de cálculo do PIS e Cofins no regime não cumulativo, que é o caso dos autos. A empresa não poderá utilizar a norma individual e concreta emanada desta decisão judicial para excluir o ICMS das bases de cálculo das contribuições apuradas sob o regime das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

(...)¹” (grifos no original)

Do afastamento administrativo de norma inconstitucional

A possibilidade de afastamento pelo julgador administrativo de norma que afronte a Constituição Federal é excepcionalmente reconhecida no § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com a redação conferida pela Lei nº 11.941/2009, para as hipóteses ali relacionadas (que, destaque-se, não se fazem presentes neste processo). Contudo, a regra geral é pela vedação de apreciação administrativa de constitucionalidade, como se percebe na redação do *caput* do referido artigo 26-A:

“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.**

(...)

§ 6º O disposto no *caput* deste artigo **não se aplica** aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido **declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;**

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de **ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional**, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) **súmula da Advocacia-Geral da União**, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) **pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República**, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.” (grifo nosso)

Impende-se informar derradeiramente que neste CARF a matéria já está totalmente pacificada:

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

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Rosaldo Trevisan

¹ CARF, Acórdão 3403-01.480, 3a Seção, 4a Câmara, 3a Turma Ordinária, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânime, Sessão de 21.mar.2012.

Processo nº 13896.000058/2007-42
Acórdão n.º **3403-001.774**

S3-C4T3
Fl. 115

CÓPIA