



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0032152-62.2017.4.03.9999/SP

2017.03.99.032152-4/SP

D.E.

Publicado em 01/02/2018

RELATOR : Desembargador Federal CARLOS MUTA
APELANTE : CASA FERRO MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA
ADVOGADO : SP067217 LUIZ FERNANDO MAIA
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
PROCURADOR : SP000003 JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI
OWADA
No. ORIG. : 00010486220158260165 1 Vr DOIS CORREGOS/SP

EMENTA

DIREITO PROCESSUAL CIVIL, TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE. EXCESSO DE EXECUÇÃO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO IPI. NÃO CONHECIMENTO. LEI 9.718/1998. ICMS E ISS NA BASE DE CÁLCULO PIS/COFINS. INCONSTITUCIONALIDADE. ICMS E ISS NA BASE DE CÁLCULO IRPJ/CSL NO LUCRO PRESUMIDO. CABIMENTO. ENCARGO DO DECRETO-LEI 1.025/1969. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS.

1. Tem reiteradamente decidido a Turma, diante de Certidões de Dívida Ativa, tais quais as que instruíram a execução fiscal embargada, que não procede a alegação de nulidade, em detrimento da presunção de liquidez e certeza, uma vez que nelas constam os elementos exigidos legalmente para a identificação dos créditos executados, sendo integralmente válidas e eficazes as certidões, em face do artigo 202 do Código Tributário Nacional e artigo 2º, parágrafos 5º e 6º, da Lei 6.830/1980, para efeito de viabilizar a execução intentada.

2. A questão da necessidade de exclusão dos valores de ICMS da base de cálculo do IPI, aludida pelo embargante em suas razões de apelação, não merece ser conhecida nesta Corte, porquanto não alegada na inicial. Aliás, compulsando os autos, sequer se verifica a existência de Certidão de Dívida Ativa voltada à exigência de valores de IPI.

3. Verifica-se consolidada a jurisprudência da Suprema Corte, firme no sentido de que é inconstitucional a majoração da base de cálculo do PIS e da COFINS (artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei 9.718/98).

4. Encontra-se firmada a jurisprudência da Suprema Corte, a quem cabe o exame definitivo da matéria constitucional, no sentido da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme RE 574.706, Rel. Min. CARMEN LÚCIA, DJE 02/10/2017.

5. A extensão da exclusão do ICMS e do ISS de outras bases de cálculo, que não as especificadas no aludido precedente do Supremo Tribunal Federal, não se reveste de relevância jurídica.

6. No tocante ao encargo do Decreto-lei 1.025/1969, consolidada a jurisprudência no sentido da validade de sua cobrança, sem incorrer em inconstitucionalidade, dada a especificidade do propósito a que se destina, segundo a legislação.

7. Diante do acolhimento parcial dos embargos do devedor, deve a Fazenda Nacional responder pelo pagamento de honorários advocatícios, correspondente a 10% do valor atualizado da parcela excluída da execução fiscal, nos termos do artigo 85, parágrafo 3º, I, do Código de Processo Civil de 2015, sem prejuízo do encargo legal em relação ao remanescente da dívida executada.

8. Apelação parcialmente conhecida e, nesta parte, parcialmente provida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, conhecer parcialmente da apelação e, nesta parte, dar parcial provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

São Paulo, 24 de janeiro de 2018.

DENISE AVELAR
Juíza Federal Convocada

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): DENISE APARECIDA AVELAR:10238
Nº de Série do Certificado: 11A21703136C1AF5
Data e Hora: 24/01/2018 16:07:44

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0032152-62.2017.4.03.9999/SP
2017.03.99.032152-4/SP

RELATOR : Desembargador Federal CARLOS MUTA
APELANTE : CASA FERRO MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA
ADVOGADO : SP067217 LUIZ FERNANDO MAIA
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
PROCURADOR : SP000003 JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI
OWADA
No. ORIG. : 00010486220158260165 1 Vr DOIS CORREGOS/SP

RELATÓRIO

Trata-se de apelação em embargos opostos por CASA FERRO MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA à execução fiscal ajuizada pela União, objetivando a cobrança de débitos relativos à PIS/PASEP, COFINS, IRPJ, CSL e os respectivos encargos pelo não recolhimento dos tributos.

À inicial, requereu o autor: (1) "a nulidade do lançamento dos tributos e das respectivas inscrições de dívida ativa"; (2) o reconhecimento da "ilegalidade da cobrança dos valores do PIS e COFINS sobre o total de receitas auferidas pela empresa, bem como pela vedação da inclusão do ICMS e do ISS na base de cálculo do IRPJ e CSSL executados, devendo dessa maneira serem julgados insubsistentes os valores aqui executados"; (3) a exclusão do encargo de 20%, instituído pelo Decreto-Lei 1.025/1969, sobre os débitos exequendos; (4) a condenação da embargada no "pagamento das custas e despesas processuais, honorários advocatícios em 20% e demais cominações aplicáveis à espécie"; e (5) a procedência dos embargos para a consequente extinção da execução fiscal correlata e levantamento de penhora nela efetivada (f. 02/34). Juntou procuração e documentos (f. 35/183).

A União apresentou impugnação, seguida de réplica do embargante (f. 188/238 e 241/257).

Determinou-se a produção de eventuais provas pelas partes, porém ambas manifestaram desinteresse (f. 261 e 267/268).

O embargante ofereceu alegações finais e a embargada reiterou os termos da impugnação (f. 272/281 e 283/287).

A sentença julgou improcedente o feito, sob os seguintes argumentos: (1) "*(...) decidiu recentemente o C. Superior Tribunal de Justiça que o valor do ISS integra o conceito de receita bruta ou faturamento, de modo que não pode ser deduzido da base de cálculo do PIS e da Cofins (...)*"; (2) "*(...) o conceito de faturamento e a sua abrangência em relação à receita bruta, no que diz respeito a base de cálculo do PIS e da COFINS, tem índole constitucional.*"; (3) "*(...) as bases de cálculo do IRPJ (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica) e da CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), apurados pelo lucro presumido, têm por parâmetro a aplicação de determinado percentual sobre a 'receita bruta' e não sobre a 'receita líquida'. Não há, portanto como excluir da base de cálculo os tributos pagos.*"; e (4) "*(...) em relação à multa, entende-se que sua natureza é justamente penalizar o contribuinte pelo não adimplemento da prestação tributária no devido prazo. Desse modo, a multa moratória imposta no percentual de 20% nos termos dos parágrafos 1º e 2º do artigo 61, da Lei nº 9.430/96, não configura confisco.*". Houve condenação ao pagamento de honorários sucumbenciais fixados em 8% sobre o valor da causa (f. 289/292).

Apelou o embargante, alegando: (1) a ausência de liquidez e certeza das certidões de dívida ativa, uma vez que os valores nelas constantes "*não condizem com a realidade na apuração dos tributos executados*" e que não preenchem alguns dos requisitos formais previstos na Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/1980); (2) a necessidade de exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI; (3) a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS pelo artigo 3º da Lei 9.718/1998; (4) a inexigibilidade do ICMS e do ISS nas bases de cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista o posicionamento do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria; (5) a inexigibilidade do ICMS e do ISS nas bases de cálculo do IRPJ e da CSL no lucro presumido, em razão de não constituírem aqueles tributos patrimônio da empresa, "*pois apenas transitam pelos cofres e contabilidade desta para depois serem repassados ao Fisco Estadual e Municipal*"; (6) a invalidade e o caráter confiscatório do encargo previsto no Decreto Lei 1.025/1969 (f. 294/333).

Com contrarrazões subiram os autos a esta Corte (f. 337/388).

Os autos vieram conclusos e foram recebidos fisicamente no Gabinete em 24/10/2017, com inclusão em pauta para julgamento na sessão de 24/01/2018.

É o relatório.

DENISE AVELAR
Juíza Federal Convocada

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): DENISE APARECIDA AVELAR:10238

Nº de Série do Certificado: 11A21703136C1AF5

Data e Hora: 24/01/2018 16:07:52

APELAÇÃO CÍVEL Nº 0032152-62.2017.4.03.9999/SP

2017.03.99.032152-4/SP

RELATOR : Desembargador Federal CARLOS MUTA
APELANTE : CASA FERRO MATERIAIS DE CONSTRUCAO LTDA
ADVOGADO : SP067217 LUIZ FERNANDO MAIA
APELADO(A) : Uniao Federal (FAZENDA NACIONAL)
PROCURADOR : SP000003 JULIO CÉSAR CASARI E CLAUDIA AKEMI
: OWADA
No. ORIG. : 00010486220158260165 1 Vr DOIS CORREGOS/SP

VOTO

Senhores Desembargadores, a matéria devolvida ao exame desta Corte abrange a discussão em sede de nulidade e de excesso de execução, com base em fundamentação, que passo a analisar topicamente.

(1) Os requisitos formais do título executivo e a regularidade da execução proposta

Tem reiteradamente decidido a Turma, diante de Certidões de Dívida Ativa, tais quais as que instruíram a execução fiscal embargada, que não procede a alegação de nulidade, em detrimento da presunção de liquidez e certeza, uma vez que nelas constam os elementos exigidos legalmente para a identificação dos créditos executados, sendo integralmente válidas e eficazes as certidões, em face do artigo 202 do Código Tributário Nacional e artigo 2º, parágrafos 5º e 6º, da Lei 6.830/1980, para efeito de viabilizar a execução intentada. Em suma, o título executivo, no caso concreto, especifica desde a origem até os critérios de consolidação do valor do crédito executado, não se podendo, neste contexto, invocar qualquer omissão ou obscuridade, mesmo porque é certo, na espécie, que o devedor não enfrentou dificuldade na compreensão do teor da execução, tanto que opôs os embargos com ampla discussão visando à desconstituição dos títulos executivos, os quais, tendo sido regularmente inscritos, gozam de presunção de liquidez e certeza.

Diante de títulos executivos com idênticas características, tem decidido, reiteradamente, a Turma que:

AC 0003009-38.2015.4.03.6106, Rel. Des. Fed. CARLOS MUTA, e-DJF3 15/07/2016: "DIREITO PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. IPTU. RFFSA. IMUNIDADE. NULIDADES E EXCESSO DE EXECUÇÃO. DESPROVIMENTO DO RECURSO. 1. Em relação aos requisitos formais do título executivo, tem reiteradamente decidido a Turma, diante de CDA, tal qual a que instruiu a execução fiscal embargada, que não procede a alegação de nulidade, em detrimento da presunção de sua liquidez e certeza, uma vez que nele constam os elementos exigidos legalmente para a identificação do crédito executado, sendo integralmente válida e eficaz a CDA, em face do artigo 202 do CTN e artigo 2º e §§ da LEF, para efeito de viabilizar a execução intentada. Em suma, o título executivo, no caso concreto, especifica desde a origem até os critérios de consolidação do valor do crédito tributário executado, não se podendo, neste contexto, invocar qualquer omissão ou obscuridade, mesmo porque é certo, na espécie, que o contribuinte não enfrentou dificuldade na compreensão do teor da execução, tanto que opôs os embargos com ampla discussão visando à desconstituição do título executivo, não se

podendo cogitar de violação ao princípio da ampla defesa, nem de iliquidez, incerteza, nulidade, falta de interesse processual ou impossibilidade jurídica do pedido. [...]"

Ademais, consta das Certidões de Dívida Ativa o termo inicial dos juros e da correção monetária, assim como a data das inscrições, definindo a forma e o período de cálculo até então consolidado, com indicação, ainda, da legislação respectiva, sem qualquer nulidade, portanto, das inscrições e das CDA's.

(2) Não conhecimento da matéria relativa à exclusão do ICMS da base de cálculo do IPI

A questão da necessidade de exclusão dos valores de ICMS da base de cálculo do IPI, aludida pelo embargante em suas razões de apelação, não merece ser conhecida nesta Corte, porquanto não alegada na inicial. Aliás, compulsando os autos, sequer se verifica a existência de Certidão de Dívida Ativa voltada à exigência de valores de IPI.

Tem-se como inadmissíveis, em sede recursal, alegações que não foram objeto da inicial, em face do instituto da preclusão, bem como da impossibilidade de supressão do primeiro grau de jurisdição.

Uma vez ultrapassado o momento apropriado para que o embargante apresentasse todos os argumentos de fato e de direito que entendesse relevantes para o julgamento da questão posta em juízo, impossível debater, em grau de apelação, aspectos novos e controversos.

Por conseguinte, a apelação não deve ser conhecida no ponto ora tratado.

(3) A alteração da base de cálculo do PIS e da COFINS promovida pela Lei 9.718/1998

Verifica-se consolidada a jurisprudência da Suprema Corte, firme no sentido de que é inconstitucional a majoração da base de cálculo do PIS e da COFINS (artigo 3º, parágrafo 1º, da Lei 9.718/98), conforme revela, dentre outros, o seguinte precedente:

RE-AgR nº 543.799, Rel. Min. EROS GRAU, DJU de 23/05/2008, p. 00947: "EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COFINS. ALTERAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI N. 9.718/98. 1. O Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998, ao julgar os Recursos Extraordinários ns. 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, publicados no DJ de 6.2.06. Agravo regimental a que se nega provimento."

Na espécie, a sentença diverge da jurisprudência consolidada da Suprema Corte, devendo ser reformada, para reconhecer o excesso de execução na cobrança do PIS e da COFINS com a base de cálculo da Lei 9.718/1998 (artigo 3º, § 1º), devendo ser excluídos dos títulos executivos os referidos valores, mediante cálculo aritmético, com a apuração do tributo de acordo com a legislação precedente.

(4) A inclusão do ICMS e do ISS na base de cálculo do PIS/COFINS

Encontra-se firmada a jurisprudência da Suprema Corte, a quem cabe o exame definitivo da matéria constitucional, no sentido da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme RE 574.706, Rel. Min. CARMEN LÚCIA, DJE 02/10/2017, assim ementado:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS."

Publicada a ata do julgamento do RE 574.706 com a diretiva de que "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do Pis e da Cofins", não se pode negar cumprimento e observância à interpretação da Corte Constitucional, independentemente da possibilidade de embargos de declaração e de eventual discussão sobre modulação dos efeitos respectivos, evento futuro e incerto que não impede a constatação da solução de mérito, firmada em sede de repercussão geral, com reconhecimento, pois, da amplitude intersubjetiva da controvérsia suscitada.

Ainda que não tivesse sido publicada a ementa, o Superior Tribunal de Justiça assentou que "O fato de a ementa do julgado promovido pelo STF encontrar-se pendente de publicação não inviabiliza sua imediata aplicação, mormente diante do efeito vinculante dos pronunciamentos emanados em sede de repercussão geral, emprestando celeridade e eficiência na prestação jurisdicional, bem como reverência ao pronunciamento superior" (AIRES 1.402.242, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJE 28/06/2016).

Superadas tais questões preambulares, destaca-se que esta Corte já observa a orientação fixada pelo acórdão paradigma.

No sentido do precedente da Suprema Tribunal Federal, o seguinte julgado desta Corte:

AMS 0015171-49.2016.4.03.6100, Rel. Des. Fed. DIVA MALERBI, e-DJF3 10/10/2017: "PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ART. 1.021, CPC. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. JULGAMENTO DO RE 574.706-PR. TEMA 69 DA REPERCUSSÃO GERAL. AGRAVO IMPROVIDO. 1. A decisão ora agravada, prolatada em consonância com o permissivo legal,

encontra-se supedaneada em jurisprudência consolidada do E. Supremo Tribunal Federal, inclusive quanto aos pontos impugnados no presente recurso. 2. Indevida a suspensão do andamento processual em vista do reconhecimento de repercussão geral pelo Excelso Pretório, na medida em que o sobrestamento previsto na lei processual (CPC, arts. 1.036 e 1.039) refere-se tão somente a recursos especiais e extraordinários. 3. O Plenário do E. Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574.706-PR, realizado em 15.03.2017, 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". 4. As razões recursais não contrapõem tais fundamentos a ponto de demonstrar o desacerto do decisor, limitando-se a reproduzir argumento visando à rediscussão da matéria nele contida. 5. Agravo interno improvido."

RE 0001887-42.2014.4.03.6100, Rel. Des. Fed. ANTONIO CEDENHO, e-DJF3 12/05/2017: "EMBARGOS INFRINGENTES. AÇÃO ORDINÁRIA. EXCLUSÃO DO ISS DA BASE DE CÁLCULO DE PIS/COFINS. POSSIBILIDADE. DECISÃO STF. PRECEDENTES DESTA CORTE. EMBARGOS INFRINGENTES PROVIDOS. I - A questão posta nos autos diz respeito à possibilidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS da COFINS. É certo que as discussões sobre o tema são complexas e vêm de longa data, suscitando várias divergências jurisprudenciais até que finalmente restasse pacificada no recente julgamento do RE 574.706. II - As alegações do contribuinte e coadunam com o posicionamento atual da Suprema Corte, conforme o RE 574.706/PR, julgado na forma de recurso repetitivo. III - E não se olvide que o mesmo raciocínio no tocante a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS se aplica ao ISS. IV - Embargos infringentes providos."

Também o ISS, no tocante à base de cálculo do PIS/COFINS, tem sido assim tratado:

AC 0023169-44.2011.4.03.6100, Rel. Des. Fed. MÁRCIO MORAES, D.E. 25/02/2013: "TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. NÃO INCLUSÃO DO ICMS E DO ISS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. DESNECESSIDADE DE PROVA PERICIAL. 1. O ICMS não deve ser incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS, tendo em vista recente posicionamento do STF sobre a questão no julgamento, ainda em andamento, do Recurso Extraordinário nº 240.785-2. 2. Embora o referido julgamento ainda não tenha se encerrado, não há como negar que traduz concreta expectativa de que será adotado o entendimento de que o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS. 3. O ISS - que como o ICMS não se consubstancia em faturamento, mas sim em ônus fiscal - não deve, também, integrar a base de cálculo das aludidas contribuições. 4. A parte que pretende a compensação tributária, deve demonstrar a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior. 5. Na ausência de documento indispensável à propositura da demanda, deve ser julgado improcedente o pedido, com relação ao período cujo recolhimento não restou comprovado nos autos. 6. Deve ser resguardado ao contribuinte o direito de efetuar a compensação do crédito aqui reconhecido na via administrativa (REsp n. 1137738/SP). 7. A não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS é matéria de direito que não demanda dilação probatória. O pedido de compensação soluciona-se com a apresentação das guias de recolhimento (DARF), que prescinde de exame por perito. 8. Precedentes. 9. Apelo parcialmente provido."

Ainda que inexigível tal base de cálculo, possível o prosseguimento da execução fiscal, mediante substituição ou correção das Certidões de Dívida Ativa para delas excluir o ICMS e o ISS na apuração do PIS/COFINS, sem prejuízo do remanescente plenamente válido e exigível.

(5) A inclusão do ICMS e do ISS na base de cálculo do IRPJ/CSL no lucro presumido

A extensão da exclusão do ICMS e do ISS de outras bases de cálculo, que não as especificadas no aludido precedente do Supremo Tribunal Federal, não se reveste de relevância jurídica.

A propósito, em sentido contrário ao contribuinte, firmou-se, por exemplo, a jurisprudência em relação à inclusão da CSL na base de cálculo da própria CSL e do IRPJ, prevista no artigo 1º da Lei 9.316/1996.

Confira-se:

AMS 00288000820074036100, Rel. Des. Fed. CARLOS MUTA, e-DJF3 02/03/2012: "DIREITO PROCESSUAL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INOMINADO. CSL. ARTIGO 1º DA LEI Nº 9.316/96. CONSTITUCIONALIDADE. INCLUSÃO DA CSL NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA PRÓPRIA CSL. RECURSO DESPROVIDO. 1. Encontra-se consolidada a jurisprudência firme no sentido da validade da inclusão da Contribuição Social sobre o Lucro, na base de cálculo do IRPJ e da própria CSL, nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.316/96, conforme recentemente julgado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça. 2. O efeito jurídico pleiteado a partir da repercussão geral no RE nº 582.525, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, julgada em 24/04/08, é incompatível com o que é próprio da repercussão geral que, pela EC nº 45/2004, tornou-se requisito de admissibilidade de recurso extraordinário, a revelar que não é toda e qualquer questão constitucional que pode ser admitida para exame do Supremo Tribunal Federal, mas apenas a que tenha a tal "repercussão geral". Isto não significa, como se pretende, que a jurisprudência já firmada e na qual se baseou a decisão agravada, deixe de produzir efeito em favor da tese contrária, ora defendida pelo contribuinte-agravante. Basta ler, a propósito, o inteiro teor do precedente citado para verificar que nada disse a Suprema Corte em favor da inconstitucionalidade pretendida, apenas salientou ser relevante o tema para efeito de futura súmula vinculante. 3. Acerca dos artigos 43, 44 e 110 do CTN; e 146, III, "a", e 153, III, da Carta Federal, o reconhecimento da validade do artigo 1º da Lei nº 9.316/96, quanto à inclusão da CSL na base de cálculo do IRPJ e da própria CSL, importou reconhecer a inexistência de qualquer das violações que foram apontadas. A decisão agravada deixou claro, com base na jurisprudência firmada, que não configura lucro fictício a forma de apuração prevista na Lei nº 9.316/96, cabendo ao legislador definir tal aspecto da incidência tributária e, ao impedir o desconto de despesa tributária, o legislador atuou dentro do limite de sua competência constitucional e legal, não prevendo a Constituição Federal nem o Código Tributário Nacional que o lucro tributável deve ser apurado da forma que foi pleiteada pelo contribuinte. 4. Nem se alegue que a jurisprudência foi firmada a partir de acórdãos do Superior Tribunal de Justiça, no exame do direito infraconstitucional, pois este Tribunal, apreciando tanto a vertente constitucional como legal, decidiu no sentido da validade da disposição legal impugnada, configurando jurisprudência consolidada, bastante para a negativa de seguimento nos termos do artigo 557 do Código de Processo Civil. 5. Agravo inominado desprovido."

Logo, a proposição do embargante, no sentido de estender o quanto decidido pela Suprema Corte à matéria da exclusão do ICMS e do ISS da base de cálculo do IRPJ/CSL no lucro presumido, não se mostra cabível.

Visto pelo prisma da alegação de que tal exclusão decorre, deve ser aplicada ou tem respaldo no regime de tributação pelo lucro presumido, o pedido tampouco goza de relevância jurídica, como restou bem observado pelo Superior Tribunal de Justiça, no ponto específico destacado para efeito de tal exame:

AGRESP 1.420.119, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 23/04/2014: "PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO.

IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. LUCRO PRESUMIDO. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DO ART. 31 DA LEI N. 8.981/95. 1. O contribuinte de direito do ICMS quando recebe o preço pela mercadoria ou serviço vendidos o recebe integralmente, ou seja, o recebe como receita sua o valor da mercadoria ou serviço somado ao valor do ICMS (valor total da operação). Esse valor, por se tratar de produto da venda dos bens, transita pela sua contabilidade como "receita bruta", assim conceituada pela legislação que apura o IRPJ e a CSLL pelo lucro presumido, notadamente o art. 31, da Lei n. 8.981/95 e o art. 279, do RIR/99 (Decreto n. 3.000/99). 2. A "receita bruta" desfalcada dos valores correspondentes aos impostos incidentes sobre vendas (v.g. ICMS) forma a denominada "receita líquida", que com a "receita bruta" não se confunde, a teor do art. 12, §1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 e art. 280 do RIR/99 (Decreto n. 3.000/99). 3. As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL apurados pelo lucro presumido têm por parâmetro a aplicação de determinado percentual sobre a "receita bruta" e não sobre a "receita líquida". Quisera o contribuinte deduzir os tributos pagos, no caso o ICMS, deveria ter feito a opção pelo regime de tributação com base no lucro real, onde tal é possível, a teor do art. 41, da Lei n. 8.981/95 e art. 344 do RIR/99 (Decreto n. 3.000/99). Precedente: REsp. Nº 1.312.024 - RS, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 02.05.2013. 4. "Não é possível para a empresa alegar em juízo que é optante pelo lucro presumido para em seguida exigir as benesses a que teria direito no regime de lucro real, mesclando os regimes de apuração" (AgRg nos EDcl no AgRg no AG nº 1.105.816 - PR, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 02.12.2010). 5. Agravo regimental não provido."

Frise-se que a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS/COFINS decorre de extrapolar-se, caso assim apurados tais contribuições, o conceito constitucional de faturamento, e não de ser incompatível com o regime de tributação pelo lucro presumido, próprio do IRPJ/CSL, daí porque não ser pertinente a premissa ou tese com o resultado pleiteado.

(6) Encargo do Decreto-lei 1.025/1969

No tocante ao encargo do Decreto-lei 1.025/1969, consolidada a jurisprudência no sentido da validade de sua cobrança, sem incorrer em inconstitucionalidade, dada a especificidade do propósito a que se destina, segundo a legislação:

AEARESP 385.223, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJE 25/11/2013: "AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. PARCELAMENTO. ART. 1º, §3º, DA LEI N. 11.941/2009. AMPLIAÇÃO DA REMISSÃO DO ENCARGO LEGAL PARA ABRANGER TAMBÉM A VERBA HONORÁRIA DOS ARTS. 20 E 26, DO CPC. IMPOSSIBILIDADE. 1. A jurisprudência do STJ é bastante clara ao discriminar o "encargo legal" proveniente do art. 1º, do Decreto-Lei n. 1.025/69 (este devido quando e em razão da inscrição em Dívida Ativa da União e cobrado nas respectivas execuções fiscais com destinação ao aparelhamento da máquina administrativa de cobrança fiscal) dos honorários advocatícios previstos no art. 20, do CPC (estes fixados em juízo, devidos em razão da sucumbência, cobrados em outras ações e com destinação outra). Com efeito, os institutos apenas se tocam quanto em questão a execução fiscal e respectivos embargos à execução, em razão do disposto na Súmula n. 168/TFR ("O encargo de 20%, do Decreto-Lei 1.025, de 1969, é sempre devido nas execuções fiscais da União e substitui, nos embargos, a condenação do devedor em honorários advocatícios"). Entendimento que não contraria o recurso representativo da controvérsia REsp. nº 1.143.320 - RS, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 12.05.2010. 2. O recurso representativo da controvérsia REsp. n. 1.110.924 - SP (Primeira Seção, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 10.06.2009), já afastou a equiparação da verba honorária ao encargo legal para efeitos remissivos, quando em exame o disposto no artigo 208, § 2º, da antiga Lei de Falências (Decreto-Lei n. 7.661/45). Raciocínio que também se aplica ao presente caso. 3. Desse modo, os benefícios fiscais

previstos nos incisos do art. 1º, §3º, da Lei n. 11.941/2009, quando mencionam a redução do "encargo legal" estão a se referir ao "encargo legal" previsto no art. 1º, do Decreto-Lei n. 1.025/69, devido quando da inscrição em Dívida Ativa da União e cobrado nas respectivas execuções fiscais e não aos honorários advocatícios previstos nos arts. 20 e 26, do CPC. 4. Agravo regimental não provido."

AC 00005822920154039999, Rel. Des. Fed. CARLOS MUTA, e-DJF3 28/05/2015: "DIREITO PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INOMINADO. ART. 557, CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADES DO TÍTULO. SUCUMBÊNCIA. RECURSO DESPROVIDO.

1. Caso em que a execução versa sobre tributo, cuja constituição ocorreu a partir de declaração do contribuinte, em lançamento sujeito à homologação da autoridade fiscal que, estando correto, não exige a instauração de procedimento administrativo, podendo o Fisco, em caso de inadimplência, promover diretamente a execução do crédito tributário. 2. Se a declaração do contribuinte, por seu conteúdo, não autoriza a homologação, seja expressa ou tácita, compete à autoridade fiscal promover o lançamento de ofício, corrigindo o ato praticado pelo sujeito passivo para efeito de constituição do crédito tributário no montante efetivamente devido, sendo exigida, neste caso, a instauração de procedimento administrativo. 3. O crédito foi constituído por lançamento do contribuinte, através de DCTF e que, não obstante, deixou de ser recolhido o valor declarado como devido, assim revelando que foi observado o devido processo legal, tanto no tocante à constituição, como agora na sua execução. 4. Não cabe cogitar de nulidade da execução, por irregularidade na constituição do crédito tributário, eis que declarado pelo próprio contribuinte que, estando inadimplente com a respectiva obrigação de pagamento, fica automaticamente sujeito à cobrança executiva, a partir dos próprios valores lançados. 5. Dispensada a notificação pretendida, pois que não houve cobrança executiva com alteração do que declarado pelo próprio contribuinte e, portanto, desde quando verificada a inadimplência, possível era, sem mais formalidades, a propositura da execução fiscal. 6. A execução não prescindiu da prévia e regular constituição do crédito tributário, estando, pelos fundamentos deduzidos, ausente a nulidade invocada. 7. Correta a pretensão à redução da multa moratória, tendo em vista o princípio da *retroatio in mellius* (artigo 106, II, c, CTN), que autoriza a aplicação, na espécie, do disposto no artigo 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96, que mitiga os juros moratórios para 20%, sem prejuízo do prosseguimento da execução por este último valor acrescido aos demais, ora confirmados. 8. Conquanto a norma restrinja a aplicação da multa moratória de 20% aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de janeiro de 1997, trata-se de limitação exclusivamente de ordem temporal e que, portanto, não pode prevalecer diante da regra da *retroatividade benigna* (artigo 106, II, c, do CTN), cuja finalidade é justamente afastar a regra do *tempus regit actum* em favor do contribuinte. Se não fosse assim reconhecido, a lei ordinária teria o condão de impedir a eficácia da lei complementar, no que consagrou o princípio da *retroatio in mellius*, em perfeita inversão da hierarquia normativa. Se a hipótese fosse de lei nova, com redução do percentual da multa, mas condicionada a requisito de outra natureza, que não temporal, haver-se-ia de apurar, em primeiro lugar, o cumprimento da exigência, pelo contribuinte, para somente, então, cogitar-se da retroação que, na espécie, contudo, opera-se automaticamente, tendo em vista o teor do artigo 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96. 9. A jurisprudência consolidada respalda a aplicação do encargo do Decreto-lei nº 1.025/69, aplicando o teor da Súmula 168/TFR. 10. O Decreto-lei nº 1.025/69, por sua constitucionalidade e legalidade, foi recepcionado pela Constituição Federal, conforme orientação firmada na jurisprudência desta Corte, afastando, assim, qualquer possibilidade de sua exclusão no montante da dívida executada. 11. Caso em que, considerando o decaimento mínimo da embargada - vencida apenas na questão da redução da multa de 30 para 20% -, não cabe a sua condenação em verba honorária, à luz do parágrafo único do artigo 21 do Código de Processo Civil, devendo responder pela sucumbência apenas a embargante, adequando-se o valor do encargo do Decreto-lei nº 1.025/69. 12. Inexistente qualquer ilegalidade, inconstitucionalidade, nulidade ou excesso na execução fiscal ajuizada, sendo, pois, manifestamente improcedentes os embargos do devedor, à luz do que firmado pela jurisprudência consolidada. 13. Agravo inominado desprovido."

Por fim, diante do acolhimento parcial dos embargos do devedor, deve a Fazenda Nacional responder pelo pagamento de honorários advocatícios, correspondente a 10% do valor atualizado da parcela excluída da execução fiscal, nos termos do artigo 85, parágrafo 3º, I, do Código de Processo Civil de 2015, sem prejuízo do encargo legal em relação ao remanescente da dívida executada.

Ante o exposto, conheço parcialmente da apelação e lhe dou parcial provimento, nos termos supracitados.

DENISE AVELAR
Juíza Federal Convocada

Documento eletrônico assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001, que instituiu a Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil, por:

Signatário (a): DENISE APARECIDA AVELAR:10238

Nº de Série do Certificado: 11A21703136C1AF5

Data e Hora: 24/01/2018 16:07:56
