MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 03 / 03 / 2005
VISTO

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10140.003832/2002-15
Recurso nº : 124.372
Acórdão nº : 202-15.676

Recorrente : ROTELE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campo Grande - MS

MIN. DA FAZENDA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28 / 08 / 04
VISTO

NORMAS PROCESSUAIS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO DE INDÉBITO. CONTAGEM DO PRAZO DE DECADÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO ART. 168 DO CTN. O prazo para pleitear a restituição ou compensação de tributos pagos indevidamente é sempre de 5 (cinco) anos, distinguindo-se o início de sua contagem em razão da forma em que se exterioriza o indébito. Se o indébito exsurge da iniciativa unilateral do sujeito passivo, calcado em situação fática não relacionada com norma declarada inconstitucional, o prazo para pleitear a restituição ou a compensação tem início a partir da data do pagamento que se considera indevido (extinção do crédito tributário).
INCONSTITUCIONALIDADE.
É defeso às autoridades julgadoras administrativas apreciar alegação de inconstitucionalidade de lei, o que constitui matéria afeta à instância superior e autônoma do Poder Judiciário.
COFINS E PIS. BASE DE CÁLCULO.
Inclui a parcela relativa ao ICMS por se tratar de tributo que integra o preço de venda de mercadorias e serviços e, conseqüentemente, a receita bruta do contribuinte, sem estar entre aquelas excluídas pela lei.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ROTELE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta e Cláudia de Souza Arzua (Suplente).
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
cl/opr

Processo nº : 10140.003832/2002-15
Recurso nº : 124.372
Acórdão nº : 202-15.676

Recorrente : ROTELE DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 191/192:

> *"Rotele Distribuidora de Bebidas Ltda., identificada nos autos, apresentou manifestação de inconformidade (fls. 162/186) contra o Despacho Decisório da DRF/Campo Grande/MS, de 17/01/2003 (fl. 159) que, adotando os fundamentos do Parecer nº 021/2003, de 15/01/2003, indeferiu seu pedido de restituição de valores alegadamente recolhidos a maior do PIS e Cofins, no montante de R$ 5.082.415,55 (fl. 01).*
>
> *2. Ao seu pedido inicial (fl. 01), a contribuinte anexou cópia de documentos (fls. 02/152).*
>
> *3. O indeferimento do pedido de restituição através do Despacho Decisório da DRF/Campo Grande/MS, de 17/01/2003 (fl. 159), mencionado, foi fundamentado no Parecer nº 021/2003(fls. 154/159), por falta de amparo legal.*
>
> *4. Tendo tomado ciência do Despacho Decisório referido no parágrafo anterior em 28/01/2003, conforme A. R. (fl. 161), a contribuinte apresentou a citada manifestação de inconformidade em 14/02/2003 (fls. 162/186), alegando, em síntese, que:*
>
> *4.1 – houve equivoco da Receita ao indeferir o pedido de restituição de PIS e Cofins recolhidos a mais e que o prazo de prescrição da ação de repetição do indébito é de dez anos que deve ser idêntico ao da Fazenda Pública;*
>
> *4.2 – é pessoa jurídica de direito privado, que se dedica à atividade de comércio, sendo, desta forma, contribuinte do Imposto de Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e intermunicipal (ICMS) e das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);*
>
> *4.3 - as contribuições para o PIS e para a COFINS têm o faturamento como base de cálculo fixada pela legislação e que, nessa base de cálculo, estariam incluídos também valores referentes ao ICMS;*
>
> *4.4 - que as "somas pecuniárias relativas ao ICMS não representariam verdadeiramente 'receita' do alienante, mas sim mero ingresso transitório", e que a inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições*

mencionadas implicaria "patente inconstitucionalidade frente ao que estabelecem os artigos 195, inciso I, b e 239 da Constituição Federal", citando, comentando e transcrevendo doutrina, legislação e jurisprudência;

4.5 – a negativa viola o artigo 110 do CTN, no campo da competência tributária, concluindo que as receitas provenientes do ICMS não podem integrar a base de cálculo do PIS e Cofins e que a sua inclusão afronta aos princípios constitucionais de isonomia e da Capacidade Contributiva, utilizando em sua argumentação de doutrina, legislação e jurisprudência;

4.6 – tem o direito à restituição e a compensação dos valores demonstrados no pedido inicial, com juros e correção monetária.

5. Ao final, conclui que o direito material existe porque existia previsão legal neste período, razão pela qual deve ser o Recurso conhecido e provido, permitindo a homologação do pedido de compensação feito pela empresa a título de valores recolhidos indevidamente do PIS e Cofins."

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande – MS rejeitou as preliminares de ilegalidade e inconstitucionalidade argüidas e indeferiu a manifestação de inconformidade, mediante o Acórdão DRJ/CGE Nº 02.439/2003, assim ementado:

"Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/12/1992 a 30/11/2002

Ementa: RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.

O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição, pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, cessa após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

Na esfera administrativa a autoridade julgadora não tem competência jurisdicional para apreciar alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/12/1992 a 30/11/2002

Ementa: BASE DE CÁLCULO DO PIS. ICMS.

O ICMS integra a receita bruta da empresa e, não havendo dispositivo legal que assim determine, não pode ser excluído da base de cálculo do PIS.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/12/1992 a 30/11/2002

Ementa: BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

MIN. DA FAZENDA
BRASÍLIA 23/ 08/ 04
VISTO

Processo nº : 10140.003832/2002-15
Recurso nº : 124.372
Acórdão nº : 202-15.676

O ICMS integra a receita bruta da empresa e, não havendo dispositivo legal que assim determine, não pode ser excluído da base de cálculo do Cofins. Solicitação Indeferida".

Em tempo hábil, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 205/243, no qual, em suma, reitera os argumentos expendidos anteriormente.

É o relatório.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, o pleito de restituição/compensação em tela, protocolado em 26/12/2002, diria respeito a alegados recolhimentos indevidos das contribuições para o PIS e COFINS, no período de dezembro de 1992 a novembro de 2002, em razão da incidência dessas exações sobre valores ("receitas") provenientes do ICMS.

Em primeiro lugar impende examinar o inconformismo da Recorrente com a extinção de seu direito em face dos recolhimentos efetuados no período compreendido entre 20/10/92 e 15/12/97 (DARFs de fls. 41 a 62 e 93 a 119), com base no disposto nos artigos 165, I, c/c art. 168, inciso I, ambos do CTN, invocada pelo Fisco.

De pronto afasto a pretensão da Recorrente de em relação ao PIS aplicar, "mutatis mutandis", o prazo de 10 (dez) anos previsto no artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83 para a cobrança das contribuições devidas ao PIS e ao PASEP, pois tenho que não se justifica recorrer à integração analógica para suprir uma inexistente lacuna.

Com efeito, dada a incontroversa natureza tributária da contribuição em tela, encontram-se no CTN os dispositivos que se ajustam perfeitamente à hipótese de restituição de indébito tributário que é o que pretende a Recorrente, mesmo que seja na modalidade de compensação com débitos desta mesma natureza, embora não tenha observado as normas vigentes para pleitos da espécie, conforme assinalado pela decisão recorrida.

São eles sem dúvida os aludidos artigos 165 e 168 do CTN, sendo que a norma introduzida por este último é de nítida feição decadencial, o que realça ainda mais o desacerto de lançar mão de um dispositivo que trata de prescrição do direito de execução dos débitos para com o PIS/PASEP, em se tratando de matéria vinculada à decadência do direito de postular a restituição de eventuais indébitos.

Releva observar, ademais, que a hipótese dos autos não se ajusta à jurisprudência até aqui prevalecente neste Colegiado acerca da extinção do direito de pleitear a restituição nos casos em que o indébito resta exteriorizado por situação jurídica conflituosa, segundo a terminologia adotada no Acórdão nº 108-05.791, da lavra do então Conselheiro José Antonio Minatel.

No que diz respeito à tese dos dez anos (5 + 5) do direito de o contribuinte repetir o indébito tributário em função da interpretação das expressões extinção do crédito e pagamento antecipado, inscritas respectivamente nos artigos. 150, § 4º e 168, I, do CTN, adotada pelo STJ, da mesma forma que a decisão recorrida, não compartilho dessa tese, a despeito da respeitável corrente doutrinária que a suporta.

Em adição aos argumentos da decisão recorrida, trago à colação os seguintes suprimentos doutrinários.

Alberto Xavier[1] assinala que a construção jurisprudencial em prol da tese (5 + 5) "se baseia na atribuição de um exagerado significado à literalidade da expressão 'definitivamente extinto o crédito' ...". Aponta, ainda, a contradição lógica incorrida pelo CTN de considerar o pagamento anterior ao lançamento como pagamento antecipado sujeito à "condição resolutiva de ulterior homologação do lançamento":

> *"[...] – a haver condição resolutiva, destrutiva da eficácia do pagamento – esta residiria precisamente na hipótese de não homologação e não na hipótese inversa, de ato positivo de homologação que, ao contrário, confirma aquela eficácia."*

Não obstante o renomado mestre ressalta que "a condição resolutiva permite *a eficácia imediata* do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o *diferimento dessa eficácia*". Prossegue Alberto Xavier:

> *"Dispõe o artigo 119 do Código Civil 'se for resolutiva a condição, enquanto essa não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos se extingue o direito a que ela se opõe'. Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é seu efeito liberatório, imediato é seu efeito extintivo, imediata a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar."*

Depois de enquadrar em quatro alternativas o pagamento efetuado espontaneamente pelo contribuinte, posto em contacto com a norma jurídica que o regula (ou é um pagamento indevido, ou é um pagamento correto, ou é um pagamento excessivo, ou é um pagamento insuficiente), afirma:

> *"Só nesta última hipótese [pagamento insuficiente] é que o Fisco pode, no exercício do seu poder de controle, constatar a insuficiência e praticar de ofício um lançamento com vistas a exigir a quantia em falta. Esta exigência (não homologação) não é, porém, uma condição resolutiva em sentido técnico, pois não destrói retroativamente o efeito liberatório que o pagamento insuficiente produziu no tocante à parte da dívida paga."*

Arremata afinal:

> *"O que, em rigor jurídico, o decurso do prazo de cinco anos, sem que o controle administrativo tenha sido exercido, extingue pela decadência, é o poder-dever de efetuar esse controle, não o crédito tributário, cuja extinção, se operou, plena e definitivamente com o pagamento espontâneo, dotado de*

[1] *Do lançamento teoria geral do ato do procedimento e do processo tributário.* Rio de Janeiro, Forense, 2002, pp. 95/100.

eficácia liberatória imediata. O que poderá dizer-se é que, antes do decurso daquele prazo, o crédito, embora definitivamente extinto, não se encontra definitivamente quitado por força de uma quitação operada pela ficção legal da 'homologação tácita'. Mas a quitação é uma figura que respeita à prova do fato e não à sua existência."

Por tudo isso, verifica-se que de fato *in casu* decaiu o direito da Recorrente de pleitear a restituição, nos termos do art. 168, inciso I, do CTN, em face dos recolhimentos efetuados no período compreendido entre 20/10/92 e 15/12/97 (DARFs de fls. 41 a 62 e 93 a 119).

No mérito, não prevalece a pretensão da Recorrente de ver excluída da base de cálculo da COFINS e do PIS a parcela do ICMS que integra (por dentro) o preço de venda de suas mercadorias e, conseqüentemente, sua receita bruta pelos fundamentos expostos na decisão recorrida, os quais estão conformes com a jurisprudência predominante administrativa e judicial nesta questão, consoante o também ali consignado.

Nesse sentido vale repisar que o comando do § 1º do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/75[2] pura e simplesmente dispõe que o ICMS, na qualidade de imposto incidente sobre vendas, deverá ser abatido, juntamente com as outras categorias ali nomeadas, da receita bruta para se chegar à receita líquida, numa inconteste confirmação de que o ICMS integra a receita bruta, ou seja, tanto a base de cálculo da COFINS quanto do PIS.

Quanto às demais teses desenvolvidas pela Recorrente no sentido de que a inclusão do ICMS na base de cálculo de tais exações constituiria num alargamento inconstitucional do conceito de faturamento, assim como implicaria em violação de princípios constitucionais, constitui matéria afeta à instância superior e autônoma do Poder Judiciário, segundo a predominante jurisprudência deste Colegiado.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2004

ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

[2] 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.
§ 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.