



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 10283.009784/2002-36
Recurso nº 125.826 De Ofício e Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 202-19.094
Sessão de 04 de junho de 2008
Recorrentes DRJ EM BELÉM - PA E LG ELETRONICS DA AMAZÔNIA LTDA.
LG Eletronics da Amazônia Ltda.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/2001

BASE DE CÁLCULO.

Há de ser mantida a exclusão da base de cálculo as importâncias recebidas que não representam fato gerador da contribuição social.

DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador.

BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL. ICMS. SUBVENÇÕES.

Tendo em vista que os incentivos fiscais concedidos ao contribuinte pelo Estado do Amazonas implicam unicamente na redução da base de cálculo do imposto, seu produto não pode ser considerado como receita tributável pela Cofins.

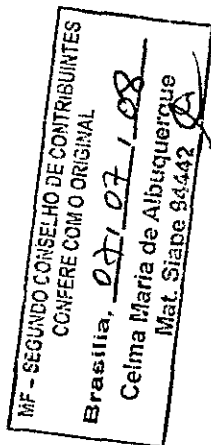
MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. FALTA DE PAGAMENTO DA MULTA DE MORA. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Cancela-se a multa de ofício lançada, pela aplicação retroativa do art. 44 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhe foi dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, com fundamento no art. 106, II, c, do CTN.

Recursos de ofício negado e voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e II) quanto ao recurso voluntário, em dar provimento da seguinte forma: a) por maioria de votos, para excluir do lançamento o crédito tributário em relação aos meses anteriores a setembro de 1997, inclusive em relação à decadência. Vencida a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa; b) por unanimidade de votos, para excluir da base de cálculo da contribuição a variação




Processo nº 10283.009784/2002-36
Acórdão n.º 202-19.094

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL.
Brasília, 07, 07, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

CC02/C02
Fls. 391

cambial, os incentivos fiscais concedidos pelo Estado do Amazonas e a multa de ofício isolada. Fez sustentação oral a Dra. Cristiane Romano, OAB/SP nº 123.771, advogada da recorrente.

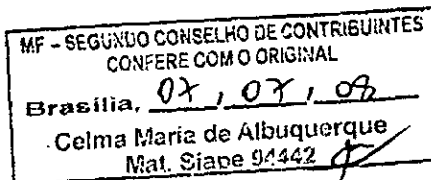

ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer e Domingos de Sá Filho.



Relatório

Contra a empresa nos autos qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 06/18, para cobrança do crédito tributário com juros e multa de ofício, e mais a multa exigida isoladamente, referente à Contribuição para o PIS.

Extraí-se da descrição dos fatos de fls. 08/10, que em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte da autuada, foram apuradas as seguintes infrações:

a) diferenças apuradas entre os valores escriturados e os declarados/pagos, nos períodos de apuração de junho de 1997 a dezembro de 2001 devidas a: (i) suposta omissão de receitas relativas a benefícios fiscais de ICMS – concedidos pelo Estado do Amazonas; e (ii) Suposta omissão de receitas relacionadas ao ressarcimento de despesas de propaganda e;

b) recolhimentos da Contribuição para o PIS por parte da autuada, acrescidos de multa de 20% (vinte por cento), sem atentar para a perda do prazo de 20 (vinte) dias, contados do início do procedimento fiscal, o que levou à cobrança da multa isolada.

Consta do relatório elaborado pela decisão recorrida o que a seguir peço vênia para transcrever:

Às fls. 19/47, consta o Termo de Verificação Fiscal, de onde, sobre a presente autuação, extraímos os seguintes fragmentos:

"3.5.6 – ICMS RESTITUÍVEL – Durante a auditoria, constatou-se que a empresa beneficiou-se de ICMS restituível, a título de incentivos fiscais, os quais, recuperados em contas credoras próprias – 3355355, 32711010 e 32711040 – não compuseram as bases de cálculo para o PIS/COFINS, o que se busca corrigir abaixo.

3.5.7 – PIS/COFINS RECOLHIDOS ESPONTÂNEAMENTE DURANTE A AÇÃO FISCAL – Durante os procedimentos para levantamento das Verificações Preliminares Obrigatórias, deparou-se a fiscalização com recolhimentos espontâneos, mas no decorrer da ação fiscal, de PIS/COFINS sobre parcelas de variação monetária incorrida em função de taxas de câmbio, sobre as quais a empresa exerceu a opção pelo regime de competência prevista no artigo 30, & 1º da MP nº 2.158-35, de 24.08.2001. Os recolhimentos ocorreram em 18.07.2002, dois meses após o início da ação fiscal (17.05.2002), conforme DARFS anexos, pretendendo-se, neste ato, o ajuste da multa espontânea para a multa de ofício, sobre os valores pagos, compensando-se valores já pagos da multa.

(...)

4.4 – ICMS RESTITUÍVEL

O contribuinte é beneficiário do incentivo de restituição do ICMS, tendo usufruído do mesmo nos períodos objeto da fiscalização, conforme se verifica pelo exame das contas contábeis de receita

(documentos anexos) números 335/5355 (1997,1998), 32711010 e 32711040 (1999, 2000 e 2001), cujos valores foram transferidos para contas de resultado e oferecidos, normalmente, à tributação. Contudo, ao se efetuar a transferência dos créditos para contas de resultado, o contribuinte não movimentou as contas usuais de receita, fazendo uso do critério de reduzir custos (1997) e despesas com ICMS (1998 a 2001). Com este procedimento contábil, o resultado fiscal não sofreu alteração, no entanto, não ficaram evidenciadas, na escrita contábil, as bases de cálculo do PIS e COFINS, o que ora apuramos, conforme abaixo demonstrado:

4.7 - OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS

O contribuinte auferiu receitas operacionais, na maioria originárias de ressarcimento de despesas de propaganda no decorrer dos anos calendário de 1997 a 2001, tendo oferecido as mesmas à tributação do imposto de renda e contribuição social, mediante o preenchimento das fichas 06, 07, 07A,..... das declarações de rendimentos dos referidos anos sob fiscalização. Por outro lado, no entanto, suprimiu as referidas receitas das bases de cálculo do PIS e COFINS, irregularidade que ora saneamos, mediante lançamento das citadas contribuições. As receitas evidenciadas constam da escrituração contábil do contribuinte, cujas cópias anexamos ao presente (fls.). Segue abaixo demonstração das bases de cálculo apuradas:

4. Cientificada da exigência em 21/11/2002 (fl. 06), a autuada apresenta às fls. 284/353, impugnação à exigência tributária, acompanhada dos documentos que passam a integrar o Anexo I do presente processo, contendo 121 folhas, trazendo os argumentos abaixo.

5. Inicialmente, a empresa afirma que a exigência dos valores do PIS relativamente a fatos geradores ocorridos antes de novembro de 1997 não pode prosperar, uma vez que, quando da lavratura do auto de infração, já havia decaído o direito da Fazenda Pública de lançar.

5.1. Aduz que em tributos sujeitos a lançamentos por homologação, como a Contribuição para o PIS, a decadência opera-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN).

6. O valor tributável apurado para o mês de agosto de 1999, relativo a ressarcimento de despesas com propaganda, foi indevido, de vez que nesse mês, houve modificação no sistema, com alteração do número das contas contábeis, tendo sido efetuados créditos e débitos nos valores dos saldos, a fim de zerar e reiniciar as contas, fato este não percebido pela fiscalização.

6.1. Outro exemplo de erro é encontrado no mês de dezembro de 2000, quando foi considerado o saldo total da conta, ao invés de basear-se apenas nos lançamentos do mês, que foram de apenas R\$ 704.578,58, relativamente também a ressarcimento de despesas com propaganda.

7. Informa que, como empresa instalada na Zona Franca de Manaus, faz jus a dois tipos de incentivos fiscais de ICMS. Ambos consistem na redução do ICMS devido periodicamente, com base em condições e regras específicas, e nenhum deles se reveste da natureza de incentivo financeiro.

7.1. E mais, as Contribuições para o PIS e Cofins foram recolhidos sobre o valor total da receita bruta da impugnante, incluindo o valor integral bruto do ICMS, sem dedução do valor correspondente aos incentivos, ou seja, já pagou PIS e Cofins sobre o valor dos incentivos fiscais.

7.2. Considera equivocado o procedimento da fiscalização ao tomar como receitas valores que, na realidade, têm a natureza de meros ajustes na contabilidade visando refletir o cálculo do ICMS devido pela impugnante nos termos do benefícios fiscais a que faz jus.

7.3. Faz extenso relato sobre aludidos incentivos fiscais estaduais e entende que a prevalecer a autuação ora impugnada, estaria 'consagrado o princípio da capacidade contributiva às avessas, já que haveria indubitável e inadmissível dupla incidência das contribuições ao PIS e à COFINS sobre os valores dos incentivos fiscais de ICMS.'

8. Consigna que no que se refere aos valores de 1997 e 1998, anteriores à vigência da Lei nº 9.718, de 1998, o lançamento decorreu de erro, pois para esses períodos as Contribuições para o PIS e Cofins incidiam apenas sobre o faturamento decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, não abrangendo os valores dos incentivos de ICMS.

8.1. Assim, os valores registrados como "Outras Receitas Operacionais" em nada se confundem com o faturamento, que deve ser contabilizada em conta específica.

9. No que tange ao reembolso de despesas por parte das empresas integrantes do mesmo grupo econômico, entende que 'o Sr. Agente Fiscal foi por demais evasivo, limitando-se a afirmar que os valores incluídos na base de cálculo da Contribuição ao PIS, referir-se-iam a supostas receitas operacionais 'na maioria originárias de reembolso de despesas de propaganda no decorrer dos anos calendário de 1997 a 2001'.

9.1. Tais reembolsos se restringem a despesas de propaganda incorridas pela impugnante e não fazem parte do seu objeto social, portanto, jamais poderiam ter sido consideradas como parte integrante do faturamento da empresa.

9.2. À medida em que contratou os serviços que geraram as despesas posteriormente reembolsadas por conta e ordem das demais empresas do Grupo LG, entende que poderia ter sido considerada uma comissária.

9.3. Além do que, os valores que não alteram o patrimônio da sociedade não podem ser considerados como receitas.

9.4. Ainda que não sejam aceitos os argumentos acima citados, deverão ser cancelados os reembolsos de despesas efetuados pela LG

Eletronics Incorporation, nos termos do art. 4º, inciso I da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, por serem isentos da incidência da Contribuição para o PIS os valores referentes à prestação de serviços para o exterior.

10. *Discorda da fiscalização que considerou como faturamento, base de cálculo da Contribuição para o PIS no período de dezembro de 1998, um bem do ativo imobilizado por ela recebido em doação nesse ano.*

11. *Alega que houve violação aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva.*

12. *Discorda da cobrança da multa isolada, pois com base no art. 44, § 1º, II da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, somente seria aplicável no caso de pagamento de tributo a destempo sem o acréscimo da multa de mora cabível.*

13. *No dia 18/07/2002, efetuou o pagamento do valor do imposto devido, acrescido de juros e de multa de mora de 20%.*

14. *Alega a inconstitucionalidade e ilegalidade da cobrança dos juros de mora com base na taxa Selic.*

15. *Cita jurisprudências administrativas e judiciais, bem como solução de consulta da Receita Federal da 7ª Região Fiscal, a fim de robustecer a tese trazida no seu arrazoado."*

Por meio do Acórdão DRJ/BEL nº 1164, os Membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, consideraram procedente em parte o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/2001

Ementa: DECADÊNCIA.

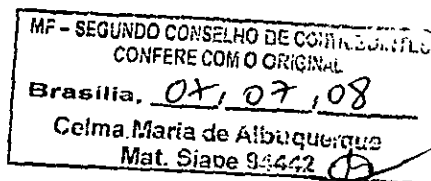
O prazo decadencial para a exigência da Contribuição para o PIS é de dez anos, conforme prescreve o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, combinado com o inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS. INAPRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO.

A argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade não pode ser apreciada na esfera administrativa, por ser prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

DESCRIÇÃO DOS FATOS.

Não há que se falar em nulidade do auto de infração, quando a descrição dos fatos permite ao sujeito passivo o exercício do direito de defesa e do contraditório, bem como permite que a autoridade julgadora forme sua livre convicção da matéria objeto da autuação.



AFRONTA AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA.

O princípio constitucional da igualdade não pode ser entendido como uma igualdade absoluta, mas uma igualdade formal, onde não só os desiguais são tratados desigualmente, como o Estado, ao representar o interesse público, se apresenta em condições de relativa supremacia legal.

Por sua vez, o princípio da capacidade contributiva previsto no § 1º do art. 145 da Constituição Federal aplica-se aos impostos e, ainda assim, apenas quando possível.

As contribuições sociais foram previstas no mandamento constitucional como um dos instrumentos financiadores da seguridade social, assim entendida como um conjunto integrado de ações destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, assistência e previdência social.

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS foi alargada, incidindo sobre os fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, passando-se a adotar uma base universal, com base na Lei nº 9.718, de 1998.

BENEFÍCIO FISCAL DO ICMS RESTITUÍVEL.

Por não estar inserido no rol das exclusões da base de cálculo da Contribuição para o PIS da legislação de regência, mantém-se a autuação dos valores relativos a esse benefício fiscal.

RESSARCIMENTO DE DESPESAS DE PROPAGANDA.

Afasta-se a tributação da Contribuição para o PIS sobre valores de ressarcimento de despesas de propaganda, por estar ausente a correspondência com o conceito de receita.

MULTA ISOLADA.

Deve ser lançada de ofício a multa isolada quando o agente atuante constata que o sujeito passivo efetuou recolhimentos após o início do procedimento fiscal, sem o amparo do instituto da espontaneidade.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão."

Quanto à parte exonerada, houve recurso de ofício ao Egrégio Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001, em razão de o valor exonerado ultrapassar o limite de alçada.

Consta dos autos a juntada do Processo nº 10283.100674/2003-99 para o qual foram transferidos os valores pertinentes ao recurso voluntário.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBuintes CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07, 07, 08 Celma Maria de Albuquerque Mat. SIAPE 94442
--

CC02/C02 Fls. 397

Inconformada a autuada apresenta recurso a este Eg. Conselho onde, em síntese e fundamentalmente, alega que:

- os benefícios fiscais concedidos à recorrente relativamente ao ICMS não podem ser incluídos da base de cálculo da contribuição ao PIS uma vez que: (i) estes consistem em redução do valor do ICMS a ser recolhido pela recorrente; e (ii) os lançamentos contábeis realizados pela recorrente não podem ser considerados receitas;

- são 2 (dois) benefícios fiscais, ao invés de 1 (um) benefício fiscal, conforme indicado pela decisão recorrida; e nenhum dos 2 (dois) benefícios fiscais é de restituição, mas sim de mera redução de apuração de ICMS a pagar. Na seqüência, a recorrente descreve de forma detalhada a sistemática de cálculo de cada um dos supracitados benefícios fiscais. Primeiramente tece comentários gerais sobre a sistemática de apuração do ICMS. Lembra que o imposto por ser não cumulativo, as aquisições de insumos tributados, empregados na fabricação de produtos tributados, geram direito a crédito do imposto, o qual será contraposto ao valor do ICMS debitado nas notas fiscais de venda dos produtos fabricados mediante a utilização dos referidos insumos. Assim, ao adquirir componentes para a fabricação de seus produtos, a recorrente lança as aquisições no Livro Registro de Entradas, registrando o valor do crédito do ICMS relativo a tais aquisições;

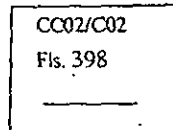
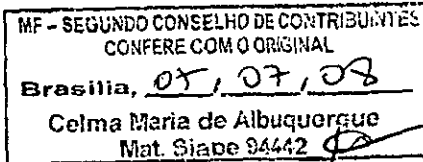
- quando da saída dos produtos vendidos, é efetuado o respectivo registro no Livro Registro de Saídas, lançando-se o valor do débito de ICMS destacado nas notas fiscais de venda. Ao término de cada período de apuração do ICMS, os créditos e débitos mencionados acima são lançados no Livro Registro de Apuração do ICMS e do seu confronto nasce o valor do imposto devido, para as empresas que não fazem jus a incentivos similares aos da recorrente. Esclarece que, no caso da recorrente, entretanto, em função dos benefícios fiscais a que faz jus, a apuração do valor do ICMS devido não se encerra do confronto dos relativos à aquisição de mercadorias com os débitos atinentes às vendas;

- quanto à multa de ofício isolada aplicada à recorrente, viola os princípios da legalidade e o da isonomia. Que no mínimo deveria ser aplicada a redução de 50% da multa de ofício aplicada à recorrente;

- o cálculo dos juros moratórios pela aplicação da taxa Selic é ilegítimo e inconstitucional.

Pede o provimento do recurso. Protesta pela sustentação oral, requerendo seja previamente intimada nas pessoas que indica no recurso.

É o Relatório.



Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Trata-se da análise de dois recursos: o primeiro, de ofício, e o segundo (Processo nº 10283.100674/2003-99, anexo) o voluntário.

Reporto-me primeiramente à análise do recurso de ofício.

RECURSO DE OFÍCIO

A decisão recorrida cancelou parte do lançamento sob dois argumentos. O primeiro, a de que no que diz respeito aos fatos geradores anteriores a (sic) *“junho de 1997 a dezembro de 1998, devendo ser afastada a autuação pertinente a esses períodos, de vez que inexistente previsão legal para inclusão de valores oriundos de benefícios fiscais do ICMS restituível e de ressarcimento de despesas de propaganda na base de cálculo da Contribuição para o PIS.”*

Vejam-se excertos:

“65. Em face da Lei Complementar nº 70, de 1991, seguir a definição tradicional de receita bruta da atividade-fim da pessoa jurídica, tem razão o sujeito passivo na parte em que toca aos fatos geradores de junho de 1997 a dezembro de 1998, devendo ser afastada a autuação pertinente a esses períodos, de vez que inexistente previsão legal para inclusão de valores oriundos de benefícios fiscais do ICMS restituível e de ressarcimento de despesas de propaganda na base de cálculo da Contribuição para o PIS.”

O segundo, diz respeito ao ressarcimento das despesas de propaganda. Consta da motivação do voto da decisão recorrida o seguinte:

“(…)”

VII – DO RESSARCIMENTO DAS DESPESAS DE PROPAGANDA

69. No que se refere aos valores de ressarcimento das despesas de propaganda, tem razão a litigante.

70. Na situação exposta no processo, nos parece bastante nítida a ausência de correspondência dos ressarcimentos feitos pelas empresas do grupo ao conceito de receita. No caso apresentado, a autuada não angaria as receitas para o seu patrimônio, mas sim funciona como mera depositária dos valores a ela ressarcidos por despesas, que foram geradas em prol dessas outras empresas do grupo econômico.

71. Trata-se de mero ajuste, pelo fato de a empresa desembolsar a totalidade da despesa em comum, para o reconhecimento apenas de uma parcela que, daquela, lhe diz respeito.

72. Sob esse pôrtico, não incide sobre tais valores a Contribuição aqui em tela."

Penso acertada a decisão recorrida ao ter analisado o conceito de "receita" à luz da legislação aplicável. A uma, porque, não há como oferecer à tributação do PIS, incentivos fiscais, da espécie subvenções, como se analisará quando do recurso voluntário. E a dois, porque, o ressarcimento de despesas de propaganda, ocorridas no grupo econômico, também chamado de "Rateio de despesas" não podem ser tratadas como sendo "receitas" nem antes e nem depois dos efeitos do julgamento ocorrido pelo RE nº 346.084-6/PR, que resultou na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que dava maior amplitude ao conceito de faturamento.

Em razão do exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento. As matérias em síntese e fundamentalmente que dizem respeito ao recurso voluntário podem ser assim resumidas:

Decadência: prazo para efetuar o lançamento do PIS;

Base de cálculo do PIS: Incentivos fiscais – ICMS;

Multa isolada - recolhimentos após o início do procedimento fiscal, sem o amparo do instituto da espontaneidade.

I – DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR

Muito embora a recorrente, no mais, se insurja contra a decadência em grau recursal, por ser matéria de ordem pública, passo à sua análise.

A ciência do auto de infração ocorreu em 21/11/2002 e se reporta ao período de 01/06/1997 a 31/12/2001. Entendo decadente o período anterior a 11/1997.

As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispoendo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Neste caso, em se tratando de PIS, segundo o CTN (art. 150, § 4º), o prazo é cinco anos a contar do fato gerador.

Voltando especificamente para a interpretação sobre o prazo decadencial, de imediato, uma observação: a Lei nº 8.212/91 (Previdência Social) que estabelece o prazo de 10 anos, cuida estritamente do crédito não-lançado ou do lançamento anulado por vício formal. São as hipóteses previstas no art. 173 do CTN, com uma diferença: no CTN, para igual situação, o prazo é de cinco anos. A lei da Previdência Social não cuida do chamado auto-

lançamento, aquela hipótese em que o contribuinte, ele mesmo, se assume dos procedimentos fisco-tributário e os realiza, passando a aguardar a respectiva homologação.

Assim, é por força deste dispositivo de lei complementar, no contexto das regras próprias aplicáveis ao regime de lançamento por homologação, que, se a Fazenda não fizer o lançamento até antes de transcorridos 5 anos da data da ocorrência do fato gerador do tributo, o crédito tributário será definitivamente extinto.

Esta conclusão é reforçada pela hipótese de extinção prevista no inciso VII do art. 156 do CTN, que não se confunde com as demais hipóteses de extinção:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

II - a compensação;

III - a transação;

IV - remissão;

V - a prescrição e a decadência;

VI - a conversão de depósito em renda;

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;

LX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;

X - a decisão judicial passada em julgado.

XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei."

Assim, tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 21/11/2002 e se reporta ao período de 01/06/1997 a 31/12/2001, entendo decadente o período anterior a 11/1997. Neste caso observando os períodos lançados, decaídos o período até 09/1997.

II - BASE DE CÁLCULO DO PIS - EXCLUSÃO DE INCENTIVOS FISCAIS - ICMS

A recorrente alega que, como empresa instalada na Zona Franca de Manaus, faz jus a dois tipos de incentivos fiscais de ICMS. Ambos consistem na redução do ICMS devido periodicamente, com base em condições e regras específicas, e nenhum deles se reveste da natureza de incentivo financeiro. Alega que a decisão recorrida não compreendeu a natureza dos benefícios fiscais. Esclarece serem duas as espécies de benefícios fiscais, quais sejam:

(i) Benefício Fiscal de instalação; e

(ii) Benefício Fiscal concedido pela Lei Hanan.

Alega que o Órgão julgador de primeira instância tratou as espécies como se fossem uma única espécie de benefício fiscal ao tratar na forma singular: "*Do Benefício Fiscal (e não Benefícios Fiscais) do ICMS Restituível*".

Que, como se não bastasse ter utilizado a expressão "benefício fiscal", no singular, o D. Órgão Julgador ainda denominou tais benefícios de "ICMS Restituível", como se a recorrente tivesse de recolher determinados valores a título de ICMS, e, posteriormente, uma parcela de tais valores lhe fosse restituída pelo Fisco Estadual. Que os erros já haviam sido incorridos pelo Sr. Agente Fiscal, que fez constar no Termo de Verificação, pág. 16: "4.4 - ICMS Restituível - O contribuinte é beneficiário do incentivo de restituição do ICMS, (...)".

A matéria já foi analisada pelo Conselheiro Valdemar Luvig, quando da análise do Rec. 124.572 (Acórdão nº 203-09.837) de interesse da mesma empresa. Transcrevo excertos do voto do Ilustre relator a seguir:

"No que se refere aos incentivos fiscais concedidos à recorrente pelo Estado do Amazonas na forma de redução do ICMS devido pela recorrente, a situação no meu entendimento é o seguinte:

Conforme manifestado pelo autor da ação fiscal e pela decisão recorrida, os incentivos fiscais concedidos à recorrente pelo Estado do Amazonas se caracterizaria como Benefício Fiscal do ICMS Restituível, como se a recorrente tivesse de recolher determinado valor a título de ICMS e, posteriormente, uma parcela destes valores lhe fosse restituída pela Fazenda Estadual.

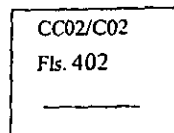
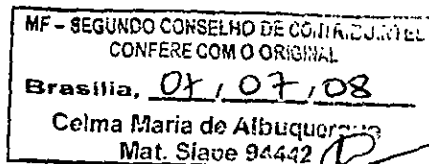
Mas, este entendimento não corresponde com as verdadeiras naturezas dos referidos incentivos fiscais, pois, conforme, já demonstrado pela interessada, tais benefícios consistem em redução do montante do imposto devido por ela, à semelhança de uma redução da base de cálculo ou da alíquota, o que por fim resulta numa redução de custo dos bens produzidos, dando-lhes maior competitividade no mercado.

Tais benefícios, portanto, não consistem em perdão de dívida tributária ou em devolução de imposto pago, mas em simples redução do imposto a pagar, tendo o mesmo efeito jurídico de mera redução de custo.

Pelas normas legais vigentes, não há como pretender levar tributação sobre reduções de alíquotas ou bases de cálculo, pois mesmo com a edição da Lei nº 9.718/98 este tipo de benefício em nenhum momento se confunde com qualquer modalidade de receita.

Por outro lado não é aceitável que a Fazenda Nacional venha se beneficiar de crédito tributário proveniente de renúncia de receita dos Estados, quando estes buscam incrementar o parque produtivo nacional, objetivo este compartilhado por todos os brasileiros.

Além do que nas notas fiscais de venda dos produtos da recorrente é registrado o valor do ICMS integral sem a redução dos incentivos fiscais, logo, se reconhecermos o produto destes incentivos como receita nova, sua inclusão na base de cálculo da COFINS vem a implicar em uma bitributação."



De fato, a situação anteriormente julgada é a mesma neste processo. São realmente 02 (dois) benefícios fiscais, consistentes na sua essência, em mera redução de apuração de ICMS a pagar. No meu sentir, são SUBVENÇÕES de investimentos.

Vejamos os esclarecimentos que a própria recorrente traz aos autos (fls. 150/151):

"11.1.1.1) Da origem dos benefícios fiscais concedidos à Recorrente

a) Benefício Fiscal de instalação

33. Foi concedido à Recorrente incentivo fiscal visando à instalação de seu empreendimento no Estado do Amazonas. Para fazer jus ao benefício, a Recorrente elaborou e apresentou projeto de instalação que previa, entre outras obrigações, investimento a ser realizado, nível de empregos a serem assegurados e metas de produção a serem cumpridas.

34. Apresentado e aprovado o projeto de instalação da Recorrente, foi-lhe deferido o incentivo, por meio do Decreto nº 17.433/96, garantindo-lhe a redução de 45% (quarenta e cinco por cento) do ICMS devido na saída de mercadorias, relativamente à produção anual de 770.000 televisores, 169.000 videocassetes e 230.000 fornos microondas.

b) Benefício fiscal concedido pela Lei Hanan

35. O segundo incentivo a que faz jus a Recorrente foi instituído pela Lei nº 2.390/96, Lei Hanan 'visando à 'ampliação', 'diversificação' e 'modernização' do parque industrial do Estado do Amazonas.

36. À Recorrente foi conferido benefício na modalidade 'ampliação', consistente em regime especial que confere crédito presumido de ICMS relativamente à produção que exceda a determinadas metas.

37. A Lei Hanan estabelece o benefício nos seguintes termos:

'Art. 70 - Os programas especiais de expansão ou diversificação, ou ainda os voltados para o comércio exterior aprovados na forma prevista nesta lei, farão jus, cumulativamente, aos seguintes benefícios:

(...)

V - crédito presumido igual ao ICMS devido no período, apurado na sua escrita fiscal, na hipótese de ocorrência de saldo devedor.

§1º - Os benefícios tratados neste artigo aplicam-se somente às parcelas da produção correspondentes à expansão ou diversificação alcançadas'. (grifo nosso)

38. O ato que outorgou o benefício à Recorrente, Decreto nº 19.776/99, por sua vez, determinou o que segue:

'Art. 1º. Fica concedido à empresa LG Eletrônicos da Amazônia Ltda., estabelecida nesta cidade na Av. Javari, s/n.o -Distrito Industrial, inscrita no CNPJ sob o nº 00.801.450/0001-83 e no CCEA sob o nº

04.106.966-8, o Regime Especial de Tributação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação -ICMS, de que trata o art. 6º, §1º, alínea 'a' 4, item 1 da Lei nº 2390, de 08 de maio de 1996, relativamente à expansão da linha de produção do produto efetivamente industrializado abaixo indicado que exceder a seguinte quantidade já produzida, observado o artigo 6º, §1º, alínea 'a', item 1, alínea 'a' do Decreto nº 17.287, de 26 de junho de 1996, e o artigo 14, da Resolução nº 001/97-GSEFAZ/SIC, de 14 de março de 1997:

(...) (segue tabela)

Art. 2º. (...)

§1º. O regime especial de tributação é concedido até 05 de outubro de 2013, ficando a empresa na obrigatoriedade de solicitar no prazo previsto no art. 10, do Regulamento aprovado pelo Decreto 12.814-A, de 23 de fevereiro de 1990, observado o inciso II, do art. 2º da Resolução nº 001/97- GSEFAZ/SIC, a expedição do Laudo Técnico de Inspeção Específico.

4 'Art. 60 -As empresas industriais instaladas na Zona Franca de Manaus, fabricantes dos produtos atualmente incentivados com restituição do ICMS poderão requerer a aprovação de projeto especial de expansão ou diversificação, observados, cumulativamente aos previstos na Lei nº 1.939, de 27 de dezembro de 1989, os seguintes requisitos:

§2º. A expedição do Laudo Técnico Específico para o Regime Especial de Tributação fica condicionado à comprovação do cumprimento de, no mínimo, 50% (cinquenta por cento), dos investimentos de capital e a contratação de mão-de-obra prevista no projeto."

Na seqüência, a recorrente descreve de forma detalhada a sistemática de cálculo de cada um dos supracitados benefícios fiscais. Primeiramente tece comentários gerais sobre a sistemática de apuração do ICMS. Lembra que o imposto por ser não cumulativo, as aquisições de insumos tributados, empregados na fabricação de produtos tributados, geram direito a crédito do imposto, o qual será contraposto ao valor do ICMS debitado nas notas fiscais de venda dos produtos fabricados mediante a utilização dos referidos insumos. Assim, ao adquirir componentes para a fabricação de seus produtos, a recorrente lança as aquisições no Livro Registro de Entradas, registrando o valor do crédito do ICMS relativo a tais aquisições.

Quando da saída dos produtos vendidos, é efetuado o respectivo registro no Livro Registro de Saídas, lançando-se o valor do débito de ICMS destacado nas notas fiscais de venda. Ao término de cada período de apuração do ICMS, os créditos e débitos mencionados acima são lançados no Livro Registro de Apuração do ICMS e do seu confronto nasce o valor do imposto devido, para as empresas que não fazem jus a incentivos similares aos da recorrente.

Esclarece que, no caso da recorrente, entretanto, em função dos benefícios fiscais a que faz jus, a apuração do valor do ICMS devido não se encerra do confronto dos relativos à aquisição de mercadorias com os débitos atinentes às vendas. Que, após este

confronto, a recorrente deve ainda computar os valores relacionados aos incentivos fiscais para que então chegue ao valor do ICMS devido. A cada período de apuração, a recorrente verifica o número de produtos vendidos sob a égide de cada um dos benefícios e aloca os créditos e débitos do ICMS proporcionalmente a cada incentivo em cada um dos Livros Registro de Apuração do Imposto.

A recorrente informa que, para implementar tais incentivos, mantém dois Livros Registro de Apuração do ICMS: um para cada modalidade de benefício. Descreve os procedimentos de escrituração, cujos excertos transcrevo a seguir:

"b) Da sistemática utilizada pela Recorrente relativamente à apuração do benefício de instalação

49. Exemplificativamente, se num determinado período de apuração a Recorrente vendeu 100.000 televisores, ela deverá verificar qual proporção destes televisores fará jus ao incentivo da Lei Hanan e qual fará jus ao incentivo de instalação.

50. Supondo que 64.166 televisores farão jus ao incentivo de instalação, representando portanto 64,16% das vendas, neste período a Recorrente lançará 64,16% do total dos seus créditos e débitos de ICMS no Livro Registro de Apuração do benefício de instalação.

51. Ao valor resultante do confronto de créditos e débitos lançados neste Livro, será então aplicado o percentual de redução de 45%, para, então, chegar-se ao imposto devido no período conforme o benefício de instalação.

c) Da sistemática utilizada pela Recorrente relativamente à apuração do benefício objeto da Lei Hanan:

52. continuando no mesmo exemplo numérico, o restante dos créditos e débitos da Recorrente, proporcionais à venda de televisores que excederam à meta de 64.166, ou seja, 35,84% (que é igual a 100 - 64,16), serão lançados no Livro Registro de Apuração do benefício da Lei Hanan.

53. O valor apurado no confronto desses créditos e débitos será então anulado, de forma que o saldo de ICMS a pagar sempre seja zero, nos termos do ato concessório do incentivo transcrito acima.

54. Assim que, a cada período de apuração, a Recorrente calcula o ICMS devido.

55. Cumpre atentar ao fato, bastante claro na explicação acima, de que ambos incentivos atuam em momento anterior à apuração do ICMS devido pela Recorrente.

56. Vale dizer, o valor do ICMS devido é apurado após o cômputo dos créditos relativos aos incentivos, consoante bem atestam as DAM's anexas."

A recorrente, no item 63 do seu recurso interposto, informa que a apuração do crédito tributário de ICMS pode ser demonstrada na seguinte fórmula:

J

J

"(+) ICMS destacado nas notas de venda (-) ICMS destacado nas notas de aquisição (-) Incentivo Fiscal = Crédito Tributário"

Assim o valor do ICMS devido é apurado após o cômputo dos créditos relativos aos incentivos. E justifica que o valor do incentivo fiscal é computado em momento anterior ao nascimento do crédito tributário de ICMS. Nos dizeres de Paulo de Barros Carvalho, portanto, o objeto prestacional – que constitui o direito do Estado do Amazonas e a obrigação da recorrente – é o valor apurado após a dedução do incentivo fiscal.

Portanto, em se tratando de subvenções de investimento, penso acertado o entendimento da contribuinte, no sentido de não ser devida a inclusão dos incentivos fiscais na base de cálculo do PIS.

III - MULTA ISOLADA

Entendeu a decisão recorrida que *"Deve ser lançada de ofício a multa isolada quando o agente autuante constata que o sujeito passivo efetuou recolhimentos após o início do procedimento fiscal, sem o amparo do instituto da espontaneidade"*.

Muito embora a contribuinte discuta a exclusão da multa isolada sob diferente linha de argumentação, penso que a solução racional está na análise legislativa. Explico.

Compulsando os autos, verifica-se que a multa isolada de 75% sobre o principal pago, exigida no presente auto de infração, foi aplicada com base no art. 44 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

"Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I -juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II -isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;"

No entanto, o precitado art. 44 da Lei nº 9.430/96 foi alterado pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que passou a regular a matéria da seguinte forma:

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

J *f*

Brasília, 07, 07, 08

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinqüenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38."

Examinando as hipóteses de imposição de multa de ofício isolada, referidas no dispositivo acima reproduzido, constata-se que à aplicada no presente lançamento não mais possui previsão legal.

Destarte, com fundamento no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), a contribuinte deve ser exonerada da totalidade da multa de ofício lançada isoladamente, pela aplicação retroativa do art. 44 da Lei nº 9.430/96, na redação que lhe foi dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

Ainda, por amor ao debate, que assim não o fosse, cabe lembrar o que consta do relatório da decisão recorrida:

"Às fls. 19/47, consta o Termo de Verificação Fiscal, de onde sobre a presente autuação extraímos os seguintes fragmentos:

3.5.7 - PIS/COFINS RECOLHIDOS ESPONTÂNEAMENTE DURANTE A AÇÃO FISCAL - Durante os procedimentos para levantamento das Verificações Preliminares Obrigatórias, deparou-se a fiscalização com recolhimentos espontâneos, mas no decorrer da ação fiscal, de PIS/COFINS sobre parcelas de variação monetária incorrida em função de taxas de câmbio, sobre as quais a empresa exerceu a opção pelo regime de competência prevista no artigo 30, & 1º da MP nº 2.158-35, de 24.08.2001. Os recolhimentos ocorreram em

18.07.2002, dois meses após o início da ação fiscal (17.05.2002), conforme DARFS anexos, pretendendo-se, neste ato, o ajuste da multa espontânea para a multa de ofício, sobre os valores pagos, compensando-se valores já pagos da multa."

Pois bem, a multa de ofício, ainda que pela legislação pudesse ser exigida, conforme comentários anteriores, incidiu "sobre parcelas de variação monetária incorrida em função de taxas de câmbio, sobre as quais a empresa exerceu a opção pelo regime de competência prevista no artigo 30, & 1º da MP nº 2.158-35, de 24.08.2001."

A questão que se coloca é se é devida uma multa sobre uma quantia que deixou de ser devida. Como se sabe, com o julgamento ocorrido no STF nos autos do RE nº 346.084-6/PR, que resultou na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que dava maior amplitude ao conceito de faturamento, base de cálculo do PIS e da Cofins, não deve incidir sobre as receitas financeiras, de que fazem parte as variações monetárias.

A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços. Afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006, não há mais que se manter a exigência do PIS sobre variações cambiais.

Ante o todo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, de forma a cancelar a exigência imposta.

IV - SELIC

Deixo de apreciar a matéria pertinente à "inaplicabilidade da taxa Selic para o cômputo dos juros moratórios", matéria esta sumulada inclusive por este Eg. Conselho de Contribuintes, em razão do provimento ao recurso voluntário.

CONCLUSÃO

Diante dos fatos expostos anteriormente, voto no sentido de:

NEGAR provimento ao recurso de Ofício e DAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ