



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 10283.720495/2006-15
Recurso nº 152.894 Voluntário
Matéria COFINS. Base de cálculo. isenção. decadência. lançamento de ofício.
Acórdão nº 203-13.694
Sessão de 03 de dezembro de 2008
Recorrente Skymaster Airlines Ltda.
Recorrida DRJ-Belém/PA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 29/02/2004

COFINS. DECADÊNCIA.

O fisco tem o prazo decadencial de cinco anos para constituir o crédito tributário, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 173, inc. I, ambos do CTN.

RECEITAS ISENTAS DA COFINS.

Cabe à contribuinte comprovar que faz jus à isenção alegada.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da legislação tributária.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

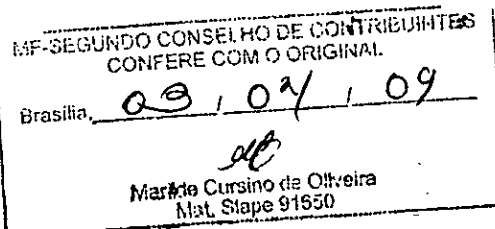
ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para declarar a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos períodos de 01/2000 a 11/2000 e 01/2001 a 11/2001, na linha da súmula 8 do STF.


GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

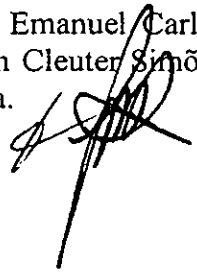
Presidente


FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

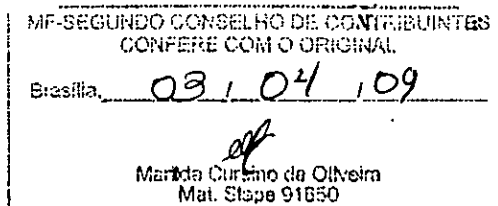
Relator 



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL.
Brasília, 03, 04, 09
elt
Marilda Curgino de Oliveira
Mat. Slapc 91620



Relatório

Em, 22.12.2006, após procedimento de fiscalização iniciado em 17.03.2004, foi lavrado Auto de Infração contra a contribuinte Skymaster Airlines Ltda. (CNPJ 00.966.339/0001-47) exigindo o recolhimento de crédito tributário de COFINS no valor de R\$ 30.017.772,80 (atualizado até 30.11.2006), composto da seguinte forma:

Contribuição: R\$ 12.045.339,21

Juros de mora: R\$ 8.938.429,33

Multa proporcional: R\$ 9.034.004,26

O lançamento refere-se aos períodos de janeiro/2000 a fevereiro/2004. O lançamento ocorreu devido à insuficiência de recolhimento da COFINS nos períodos retro mencionados. Através de confrontação das DIPJs com os registros contábeis da empresa, pode-se constatar que não há receitas que pudessem ser classificadas como isentas da COFINS

O Auto de Infração traz o seguinte enquadramento legal:

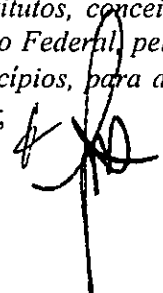
Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91, arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições e arts. 2º, inc. II e parágrafo único, º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

Em 31.01.2007, a contribuinte protocolizou impugnação, alegando, em síntese, o que segue:

a) preliminarmente, a autoridade fiscal teria cometido violação aos princípios da publicidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, pois não ofereceu ao impugnante a oportunidade de apresentar justificativa do ocorrido (exclusões da base de cálculo da COFINS);


b) também foi argüida a preliminar de decadência, pois a contribuinte entende que houve a perda do direito à constituição formal do crédito tributário relativa ao período de janeiro/2000 a dezembro/2001 por decurso do prazo legal de cinco anos;

c) há incompatibilidade entre a Lei 9.718/98 e o CTN. Isso porque a referida Lei 9.718/98 teria alterado o conceito de faturamento consagrado pelo direito privado, procedimento este vedado pelo art. 110 do CTN, que dispõe que *"a lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias"*. Foi invocada jurisprudência nesse sentido;



CONF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 03, 04, 09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

d) não poderia a lei ordinária alterar a base de cálculo da COFINS de forma a ampliar a definição prevista na Constituição Federal e Lei Complementar. Isso porque a Lei Ordinária não possui a legitimidade necessária para revogar ou alterar Lei Complementar;

e) a criação de novas fontes de custeio da Seguridade Social é matéria exclusiva de Lei Complementar. A Lei n] 9.718/98 ampliou significativamente a base de cálculo das contribuições em epígrafe, assim, a referida lei teria criado nova fonte de custeio da Seguridade Social, o que seria inconstitucional. Foi citada jurisprudência nesse sentido.

f) a Edição da Emenda Constitucional nº 20/98 não poderia convalidar norma já promulgada e sancionada.

Assim, em face do exposto, requereu a contribuinte que fosse declarado improcedente o lançamento.

Em 02.08.2007, a 1ª Turma da DRJ competente acordou, por unanimidade de votos considerar procedente o lançamento, nos termos abaixo:

a) não houve cerceamento do direito de defesa, uma vez que a fiscalização seguiu todos os procedimentos previstos na legislação vigente. A impugnante, ao se defender da imputação tributária através da impugnação concordou, tacitamente, com a legalidade do procedimento.

b) o prazo decadencial da Cofins é de 10 anos, a contar do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido formalizado.

c) a contribuinte não apresentou argumentos dando suporte às suas alegações de que a maior parte de suas receitas era isenta da Cofins. Assim, não há o que ser apreciado, pois não há prova de que as receitas excluídas de tributação enquadram-se nos casos julgados pelo poder judiciário.

d) não há previsão legal autorizando a análise de eventuais ilegalidades na edição de leis.

Em 01.11.2007, a contribuinte protocolizou “Recurso Administrativo” em face do acórdão supramencionado, alegando, em síntese, o que segue:

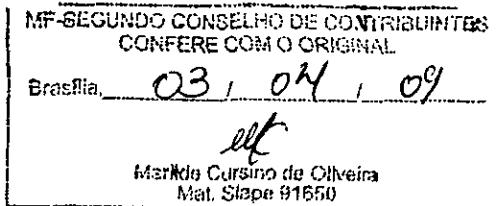
a) discorre a contribuinte sobre o cerceamento de defesa, pois não pode o fiscal lavrar auto de infração sem dar à contribuinte a oportunidade de defesa, sob pena de incorrer em desrespeito aos princípios constitucionais do contraditório, ampla defesa e publicidade dos atos da administração pública.

b) a fiscalização desconsiderou pagamentos referentes aos créditos tributários objeto da autuação, assim, o auto de infração seria nulo de pleno direito, pois a exação tributária está desprovida dos pressupostos de liquidez, certeza e exigibilidade.

c) em relação à decadência, afirma a contribuinte que os entendimentos mais recentes do STJ são no sentido de que o prazo decadencial para o lançamento de contribuições é de cinco e não de 10 anos. Sustenta ainda que a regra do art. 45 da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional.

d) em relação aos demais argumentos constantes na impugnação, a contribuinte limita-se a repisá-los em seu recurso, requerendo que o acórdão recorrido seja declarado nulo.

É o relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 04 / 09
Marilte Cursino de Oliveira
Mat. Stape 91650

Voto

Conselheiro FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

No que tange à alegada violação aos princípios da publicidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, não assiste razão à contribuinte. A fiscalização cumpriu todos os procedimentos previstos em lei antes de lavrar o auto de infração. Aliás, note-se que a contribuinte não apontou nenhum ilícito específico no procedimento fiscal.

A contribuinte alega que o auditor fiscal responsável pela autuação deveria ter intimado a contribuinte a prestar esclarecimentos e, uma vez que isso não foi efetuado, haveria violação dos princípios supramencionados. Tal alegação não procede, pois o procedimento de fiscalização é inquisitório, não sendo necessária a prestação de informações pela contribuinte. Nesse sentido, citamos os julgados abaixo:

Acórdão 104-23150

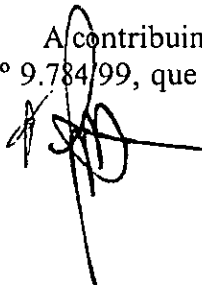
"PAF - AUTO DE INFRAÇÃO - INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - A intimação ao contribuinte para prestar esclarecimentos somente se justifica quando estes forem necessários à compreensão da conduta ou do fato sob exame.

PAF - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Só há nulidade do lançamento por preterição de direito de defesa quando reste efetivamente demonstrado pelo contribuinte o prejuízo que porventura lhe tenha sido causado. Assim, ao contestar o mérito, o contribuinte demonstra conhecer todos os fatos relativos ao lançamento, o que indica que teve ampla possibilidade de defender-se das infrações a ele imputadas e que os fatos alegados não lhe trouxeram prejuízos na defesa.(...)"

Acórdão 204-02730

"COFINS. NULIDADE. Não há de ser nulo auto de infração lavrado dentro das formalidades previstas em lei e por pessoa competente sob o argumento de cerceamento de direito de defesa por não ter sido pedido esclarecimentos à contribuinte na fase fiscalizatória, sendo que aberta a fase litigiosa do Processo Administrativo Fiscal as razões de defesa da contribuinte foram devidamente apreciadas pela autoridade competente. (...)"

A contribuinte, a fim de reiterar seu posicionamento, cita ainda ao art. 2º, inciso X, da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo federal. De acordo com o referido dispositivo:



SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 04 / 09
Marilene Clemente da Oliveira
Mat. Sisepe 91850

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio; (...)"

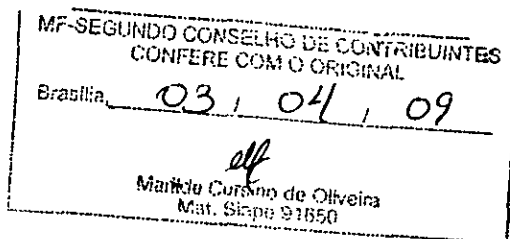
Ora, a contribuinte foi comunicada da fiscalização, bem como da autuação e teve, na ocasião da apresentação de sua impugnação ao lançamento e, posteriormente, do presente Recurso Voluntário, a oportunidade de produzir todas as provas que entender necessárias e apresentar todas as alegações pertinentes ao caso. Assim, não há que se falar em cerceamento de defesa ou violação ao princípio da publicidade por não ter o fisco solicitado informações à contribuinte antes da lavratura do presente auto de infração. Observe-se ainda que não há sentido na instalação do contraditório antes da lavratura de auto de infração, pois isso significaria criar uma instância de julgamento não prevista no arcabouço normativo atualmente vigente.

Em relação ao princípio da publicidade, este, diferentemente do que entende a contribuinte, não implica na comunicação dos atos administrativos ao interessado para que este apresente suas alegações, mas sim na necessidade de a administração levar os atos por ela praticados ao conhecimento do público. Assim, não é cabível alegar violação a este princípio no presente caso.

Por outro lado, é claro que o contribuinte tem direito à análise integral destes autos para a elaboração de sua defesa. Entretanto, a não disponibilização de cópias dos autos à contribuinte não é vício capaz de acarretar na nulidade deste processo, uma vez que acabou por não prejudicar a defesa da contribuinte, o que restou comprovado pela apresentação de minuciosa defesa, que abordou todos os pontos do processo. Nesse sentido, cito o acórdão 104-22863, do egrégio 1º Conselho de Contribuintes, cuja ementa segue abaixo transcrita (grifos nossos):

Acórdão 104-22863:

"CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE DO PROCESSO FISCAL - Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela. Assim, se foi concedida, durante a fase de defesa, ampla oportunidade de apresentação de documentos e esclarecimentos, bem como se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. (...)"



Passo ao mérito.

De acordo com a contribuinte, a fiscalização desconsiderou pagamentos referentes aos créditos tributários cobrados, o que tornaria o auto de infração nulo, pois estaria ele desprovido de liquidez, certeza e exigibilidade. Tal alegação não se sustenta. Ora, dizer que não se pode alterar o lançamento durante o processo administrativo, cancelando as cobranças indevidas, sem que se cancele também as devidas implica na total inviabilização do processo administrativo fiscal, pois não se poderia discutir o lançamento efetuado no auto de infração.

Também não procede a alegação de que a fiscalização não seguiu a normatização vigente ao efetuar o lançamento. No que diz respeito aos pagamentos não computados, é de se notar que, conforme termo de início de fiscalização à fl. 1, a contribuinte foi intimada a apresentar DARFs da Cofins, bem como quaisquer outras informações que entendesse necessárias. A não observação da contribuinte a tais requerimentos não pode acarretar na nulidade do auto de infração.

Quanto às alegações de decadência, assiste razão parcial à contribuinte.

Ao contrário do afirmado no acórdão recorrido, não se aplica o prazo decadencial de dez anos previsto nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, visto que tais artigos são inconstitucionais por disporem sobre decadência, matéria de competência de lei complementar.

A inconstitucionalidade de tais dispositivos foi declarada em sessão plenária do STF, ocorrida em 11 de junho de 2008. Tal decisão levou à edição da Súmula Vinculante nº 8, abaixo transcrita:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

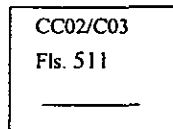
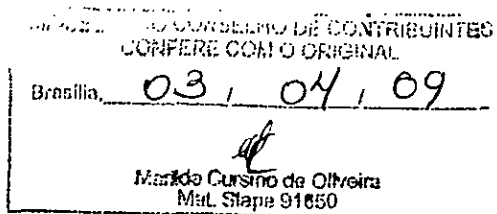
Uma vez que o disposto na súmula deve ser observado por todos os órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública, incabível, atualmente, qualquer alegação em sentido contrário.

Assim, no que diz respeito à decadência, devem ser aplicadas as disposições do CTN. Sobre este assunto, no que diz respeito aos lançamentos por homologação, dispõe o CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. (grifamos)



A regra acima deve ser aplicada aos casos em que houve algum pagamento do contribuinte, ainda que insuficiente.

Nos casos em que não há pagamento algum, aplicar-se-á a regra do art. 173, inc. I:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (...)

Assim, tendo em vista que a autuação ocorreu em 29.12.2006:

a) em relação aos lançamentos referentes ao período de janeiro a dezembro/2000, não houve, por parte da contribuinte, comprovação de que houve recolhimento, assim, devemos calcular o prazo decadencial nos termos do art. 173, inc. I, do CTN. Portanto, ocorreu a decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário referente ao período de janeiro a novembro de 2000, pois o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado é 1º.1.2001, sendo que o referido prazo decadencial termina em 31.12.2005, ou seja, cinco anos depois.

Quanto ao período de dezembro de 2000, observe-se que o lançamento poderia ter sido efetuado em janeiro do ano seguinte (2001), assim, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1º.1.2002, ou seja, o prazo decadencial de cinco anos se encerra em 31.12.2006. Assim, deve ser mantido o lançamento referente a este período.

b) houve pagamentos referentes aos fatos geradores ocorridos em 2001, ainda que insuficientes, conforme DARFs anexados ao recurso pela contribuinte (fls. 441 a 501). Assim, em relação a estes pagamentos, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN (cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador). Assim, tem-se que ocorreu a decadência dos pagamentos referentes aos meses de janeiro a novembro de 2001, devendo manter-se a cobrança relativa a dezembro de 2001.

Quanto à alegada inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, é de se notar que, de fato, antes do advento da referida lei, a Cofins incidia sobre o faturamento, (receita, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia). Porém, a Lei nº 9.718/98 ampliou a base de cálculo do PIS e da Cofins, ao definir que tais contribuições incidiriam sobre qualquer receita, mesmo que não enquadrada no conceito de faturamento.

Nos termos da Lei nº 9.718/98:

"Art.2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas”.

Ocorre que tal ampliação da base já foi exaustivamente discutida no Judiciário, sendo que em 9 de novembro de 2005, em sessão plenária, o Supremo Tribunal Federal (STF) julgou, em quatro recursos individuais, inconstitucional o parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, acima transcrito. Nos referidos julgamentos, o STF entendeu que a norma era incompatível com o texto constitucional vigente na época de sua edição, que previa a incidência das contribuições sociais apenas sobre o faturamento das pessoas jurídicas e não sobre a totalidade das suas receitas.

Cabe mencionar o disposto nos arts. 1º e 4º, ambos do Decreto nº 2.346/1997, que consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais, abaixo transcritos:

“Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

(...)

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam reificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal”. (grifamos)

Note-se que o parágrafo único determina que o julgador administrativo deve afastar a aplicação de norma declarada inconstitucional pelo STF. Este nos parece ser o caso, uma vez que a nossa Suprema Corte vem reiteradamente proferindo decisões nesse sentido. Observe-se também que exigir do contribuinte tributo que sabidamente é inconstitucional, forçando-o a procurar o judiciário beira a irracionalidade. Ademais, é de se mencionar também a iminente publicação de súmula vinculante do Supremo Tribunal Federal que declarará, com

efeitos *erga omnes*, a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista na Lei 9.718/98.

Assim, o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, ao prever a tributação de receitas que não se enquadram no conceito de faturamento pelo PIS e pela Cofins, contrariou o art. 195, I, da CF/88, que somente autorizava a tributação de receitas que se enquadrassem no conceito de faturamento, isto é, somente aquelas decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços. Ora, a exigência de crédito tributário pautado em norma sabidamente inconstitucional beira a irracionalidade, não atendendo aos interesses da sociedade e tampouco do fisco, o que nos leva à conclusão de que a aplicação de tal norma deve, quando possível, ser afastada.

Não é o que ocorre no presente caso. No caso em tela, a contribuinte limitou-se a alegar a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, não demonstrando em momento algum a origem das receitas não tributadas e tampouco o porquê destas serem isentas da Cofins.

Conforme afirmado no acórdão da DRJ, a contribuinte pecou pela falta de objetividade ao não apresentar provas de suas alegações. Ou seja, não há provas de que as receitas não tributadas se enquadram nos casos julgados pelo STF.

É de se notar também que, ainda que se considere a eventual inconstitucionalidade de parte da Lei nº 9.718/98, isso não significa que a Cofins não seja devida na forma da legislação anterior e a contribuinte não provou (e nem procurou fazê-lo) que as receitas não tributadas estejam relacionadas à parte da Lei nº 9.718/98 declarada inconstitucional pelo STF.

Quantos às arguições de inconstitucionalidade da contribuinte (fls. 435-438), não cabe a este Conselho apreciá-las, conforme o disposto na Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26.09.2007:

“O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.

Assim, em face de todo o exposto, voto por dar PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, exonerando o crédito tributário referente aos períodos de janeiro a novembro de 2000 e de janeiro a novembro de 2001, em função da ocorrência de decadência do direito de cobrança destes valores pelo fisco, e, no demais, mantendo o lançamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2008

FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03, 04, 09
Márcia Cursiño de Oliveira
Mat. Stape 91650