



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10380.011779/2005-38
Recurso nº	138.480 Voluntário
Matéria	PIS
Acórdão nº	202-18.224
Sessão de	14 de agosto de 2007
Recorrente	VICUNHA TÊXTIL S/A
Recorrida	DRJ em Fortaleza - CE

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Nos tributos cuja modalidade de lançamento se dê por homologação, como é o caso da contribuição ao PIS, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário respectivo é de 5 (cinco) anos, a contar da data de ocorrência do fato gerador (§ 4º do art. 150 do CTN).

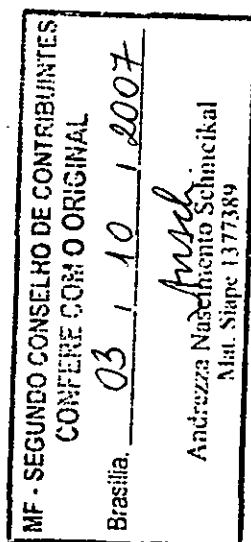
BASE DE CÁLCULO. ICMS.

O ICMS integra para todos os efeitos legais a base de cálculo do PIS, conforme reiterada jurisprudência administrativa e judiciária.

DESÁGIOS DE INVESTIMENTOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS.

Os valores lançados a crédito da conta de resultado, em contrapartida à baixa por amortização de deságio de investimentos, não deve figurar na base de cálculo do PIS, tendo em vista o novo conceito de faturamento dado pelo Eg. STF, o qual deve se restringir à receita bruta da pessoa jurídica, assim entendida aquela relacionada à atividade por ela desenvolvida, diretamente vinculada à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

Recurso provido em parte.

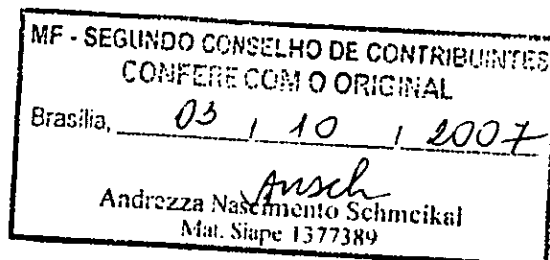


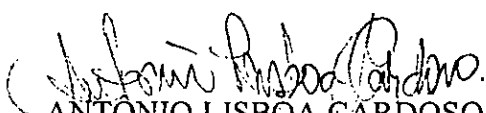
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência em relação aos períodos de apuração encerrados até novembro de 2000, inclusive, e para excluir da base de cálculo o deságio de investimento. Vencida a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa quanto à decadência.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

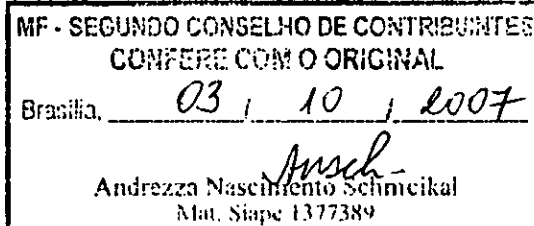



ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer e Maria Teresa Martínez López.

Ausente ocasionalmente o Conselheiro Ivan Allegratti (Suplente).



Relatório

Cuida-se de recurso voluntário apresentado pela empresa VICUNHA TÊXTIL S/A (CNPJ nº 07.332/190/0001-93), em face do Acórdão nº 9.166, de 28/09/2006 (fls. 329/344), o qual manteve procedente o lançamento, cuja ementa é assim redigida:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: Processo Administrativo Fiscal. Normas Gerais do Direito Tributário - Contribuição para o PIS. Decadência. Arguição de Inconstitucionalidade de Lei. Nulidade do Lançamento - Base de Cálculo. Coisa Julgada. Conceito e Exclusões - Tendo em vista o que dispõe o artigo 45, da Lei nº 8.212, de 1991, é de dez anos o prazo de decadência das contribuições para a Seguridade Social. Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de inconstitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal. Não restando configurados os alegados vícios na formalização da exigência, descabe a nulidade do lançamento pleiteada pelo sujeito passivo. A relação jurídica de tributação da Contribuição para o PIS é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC. A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros. A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia. As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, correspondente à receita bruta, a qual abrange a totalidade das receitas auferidas pela empresa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Somente podem ser excluídas da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo das contribuições, os valores expressamente listados no parágrafo 2º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718, de 27/11/1998.

Lançamento Procedente".

O Auto de Infração de fls. 004 e seguintes é decorrente de a fiscalização ter apurado falta e/ou insuficiência de recolhimento do PIS – Regime Cumulativo, incidente sobre a base de cálculo, por excluir a parte referente ao ICMS sobre vendas nos períodos de apuração de janeiro de 2000 a abril de 2001, junho a outubro de 2001, janeiro a maio de 2002, e novembro de 2002.

Consta ainda falta de inclusão na base de cálculo da contribuição devida o valor da amortização de deságio de investimento considerado pela recorrente como não tributário.

Nos recursos de fls. 350/372, a recorrente alega, em sede de preliminar, a ocorrência da decadência em relação aos períodos de janeiro a novembro de 2000, alegando ser aplicável à contribuição ao PIS o prazo decadencial de cinco anos, previsto no § 4º do art. 150

do CTN e não o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91. Nesse sentido cita jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.

Alega também, preliminarmente, a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, por inexistir fundamento legal específico que pudesse embasar o lançamento.

No mérito, alega, em síntese, que a não inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS é decorrente de decisão judicial em seu favor, transitada em julgado, configurando a garantia expressa no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal (princípio da coisa julgada), conforme depreende-se da Apelação em Mandado de Segurança nº 115.179/CE (fls. 298/313), cujo acórdão prolatado pela 6ª Turma do extinto TRF, é assim ementado:

"MANDADO DE SEGURANÇA – ICM – BASE DE CÁLCULO DO PIS – LC 7/70.

- Não se inclui na base de cálculo do PIS a parcela relativa ao ICM.

- Apelação provida".

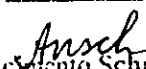
À fl 323 dos autos consta despacho do Exmo. Sr. Ministro Octávio Gallotti, do STF, relator do Ag. Nº 13.911-3/CE, negando seguimento ao Agravo da União Federal, por falta do necessário prequestionamento. À fl. 324, cópia da certidão de trânsito em julgado da referida decisão, em 08/06/90.

Aduz ainda, que o Eg. STF, em decisão recente, por maioria de votos, declarou a inconstitucionalidade da inclusão na base de cálculo do PIS do valor correspondente ao ICMS (RE-240.785/MG).

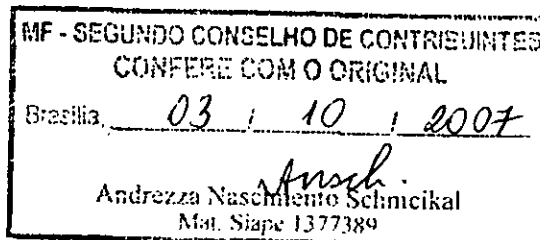
Em relação à amortização de deságio de investimentos, afirma que essa rubrica é um mero lançamento contábil, não devendo ser incluído na base de cálculo do PIS, por não haver previsão legal para sua inclusão, bem como não haver qualquer ingresso de receita não operacional.

Nesse sentido, aduz que a própria legislação afastou a incidência do PIS das receitas decorrentes de baixas não operacionais (art. 25, VI, da Lei nº 10.684, de 30/05/2003), da mesma forma em relação à legislação do Imposto de Renda – RIR (art. 391), que trata a operação de ágio, deságio e amortização de deságio de investimento como não tributável.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	03 / 10 / 2007
	
Andreza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siapc 1377389	





Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto interposto dentro do trintídio legal e respeitados os demais requisitos legalmente estabelecidos.

Preliminar de decadência

A preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário nos períodos de janeiro a novembro de 2000 merece ser acolhida, porquanto, quando a mesma teve ciência do presente auto de infração (em 12/12/2005), já havia transcorrido os cinco anos contados da data dos fatos geradores.

Inicialmente, há de se questionar se o PIS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal. A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

Entendo que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao PIS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal - SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'd' e 'e' do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)

'Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral."

Assim, em se tratando de PIS, a aplicabilidade do mencionado art. 45 tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Mesmo no caso das contribuições previdenciárias reguladas pela Lei nº 8.212/91, por força da melhor doutrina que vem obtendo ressonância dos tribunais superiores, em fevereiro de 2007, o Egrégio Tribunal Superior do Trabalho reconheceu expressamente o prazo decadencial de 5 (cinco) anos sobre créditos do INSS, conforme decisão proferida nos autos do RR nº 360/2004-021-24-00.3, prevalecendo, no caso, a aplicação do prazo decadencial estabelecido no Código Tributário Nacional, cujo acórdão é assim ementado:

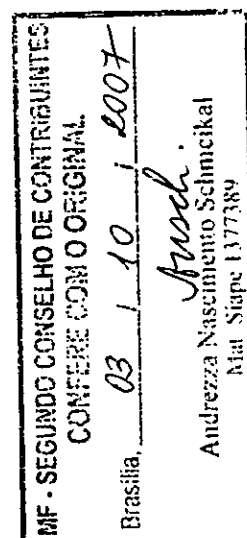
"RECURSO DE REVISTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL APLICÁVEL E MARCO INICIAL. O artigo 146, III, b da CF, ao determinar que lei complementar disponha sobre normas gerais acerca de decadência tributária, não estipulou o alcance dessas normas, tampouco lhe definiu especificamente o conteúdo, o que remete a discussão a interpretações conceituais doutrinárias e jurisprudenciais. Desse modo, tratando-se de norma de caráter amplo e não havendo previsão expressa no dispositivo, de que o prazo possa ser regulamentado por lei ordinária, não se vislumbra malferimento direto e literal de seus termos, na forma preconizada no artigo 896, c, da CLT. Recurso de revista não conhecido."(Acórdão Publicado em 09/03/2007. 6ª T. do TST, rel. Min. Horácio Senna Pires).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	Brasília, 03 / 10 / 2007	Andrezza Nascimento Schimickal Mat. Signat. 1377389
--	--------------------------	--

No que se refere à discussão sobre o prazo decadencial aplicável à contribuição do PIS, objeto do presente processo, em sessões anteriores, este Colegiado teve ocasião de decidir sobre o assunto, como depreende-se do Acórdão nº 202-17.853, prolatado na sessão de 27/03/2007, da relatoria da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López, cujas razões de decidir estão aqui reproduzidas, sendo assim ementado:

"PIS. DECADÊNCIA. 01/95 a 08/95. 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. A falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. 2. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso a que se dá provimento".



Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou ao art. 173, ambos do CTN. Cabe aqui destacar que as modalidades de lançamento previstas no CTN polarizam duas hipóteses de ocorrência do instituto da decadência:

a) quanto aos tributos legalmente previstos para antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, sem o prévio exame da autoridade administrativa (*lançamento por homologação*) – nesse caso a decadência é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN. Neste sentido é importante a transcrição da ementa do seguinte acórdão do Eg. STJ:

"TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA – IMPOSTO LANÇADO POR HOMOLOGAÇÃO (ICMS) – ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

1. O art. 173 do CTN refere-se a prazo decadencial para a constituição do crédito tributário de todos os tributos. Entretanto, em relação aos tributos lançados por homologação, aplica-se especificamente o art. 150, em especial o § 4º, todos do CTN.

2. Nos tributos lançados por homologação, o prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador, dispondo o Fisco, a partir daí, de cinco anos para proceder à homologação.

3. Fato gerador ocorrido em 23 de agosto de 1988, cuja homologação deveria acontecer até 23 de agosto de 1993, mas só sobrevinda em 8 de novembro de 1995, quando já verificada a decadência.

4. Recurso especial improvido." (REsp 470.219/SP, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 27/09/2005, DJ de 07/11/2005, p. 184);

Handwritten signature and initials at the bottom right of the page.

b) quanto aos tributos em que o sujeito passivo está obrigado a prestar informações de fato, para que a autoridade administrativa exerça o poder-dever de lançar (*lançamento por declaração*) – nesse caso o prazo decadencial é regido pelo disposto no art. 173, inciso I, e parágrafo único, do CTN;

c) lançamento direto ou de ofício, como acontece com o IPTU, que verificado pela Fazenda Pública, que detém todas as informações para a constituição do crédito, e consignado em forma de carnê enviado ao endereço do imóvel. Tal recebimento importa em verdadeira notificação, dispensando então a notificação via processo administrativo. O CTN estabelece que, em se tratando de tributos cuja modalidade de lançamento deva ser efetuado de ofício, a contagem do prazo decadencial obedecerá a mesma regra do lançamento por declaração, obedecendo o art. 173, I, do CTN.

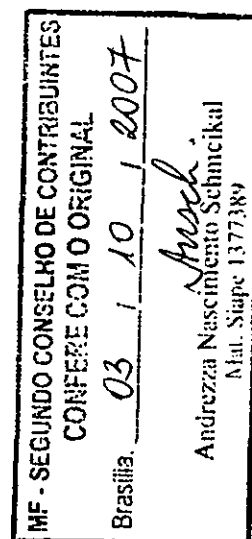
Nessas duas outras modalidades de lançamento (por declaração e de ofício), a contagem do prazo decadencial obedece a regra do art. 173, I, do CTN, de acordo inclusive com a reiterada jurisprudência do Eg. STJ, senão vejamos da transcrição da seguinte ementa:

"EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. AUTO DE INFRAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. TERMO INICIAL. ART. 173, I, DO CTN.

1. A fixação do termo inicial de contagem do prazo decadencial depende do tipo de lançamento a que está sujeito o tributo. O art.

173, I, do CTN estabelece a regra geral, determinando que o prazo para a constituição do crédito tributário será de 5 (cinco) anos a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado". Cuidando-se, pois, de lançamento de ofício ou por declaração aplica-se essa regra, excluindo-se o lançamento por homologação, que apresenta regramento específico.

....." (REsp 130.327/SP, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/03/2005, DJ de 13/06/2005, p. 216).



No presente caso, em que está sendo exigido o recolhimento da contribuição destinada ao PIS, que obedece o critério do lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial deverá observar a regra contida no § 4º do art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

"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 à homologação, será ele de 5 (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".

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator-designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho

por inteiro, no qual, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"(...) Em conclusão :

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

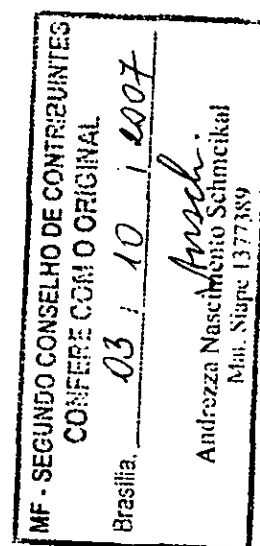
d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte:

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.



Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração' Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'."

Adoto como razão de decidir também as conclusões do referido julgado deste Colegiado (Acórdão nº 202-17.853, prolatado na sessão de 27/03/2007, da relatoria da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López):

"Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento. porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

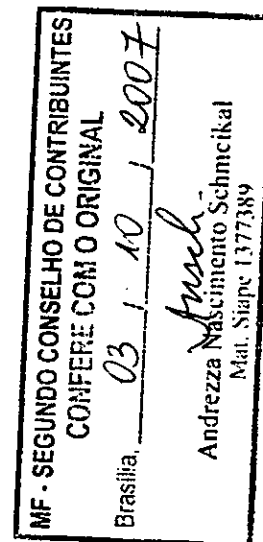
Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS	03 / 10 / 2007
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	
Andrezza Nascimento Schmeikal	
Mat. Sape 1377389	

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. (grifado).

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para o PIS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador."



Por último, merece ser considerado ainda que o prazo decadencial de 5 (cinco) anos está sendo considerado também pelo Egrégio STJ, nesse sentido é importante destacar o acórdão da lavra do eminente Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, nos autos do AgRg no REsp 616348/MG; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL nº 2003/0229004-0, onde o art. 45 da Lei nº 8.212/91 tem sua inconstitucionalidade reconhecida, por violar o art. 146, III, "b", da Constituição Federal, razão pela qual é instaurado incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial:

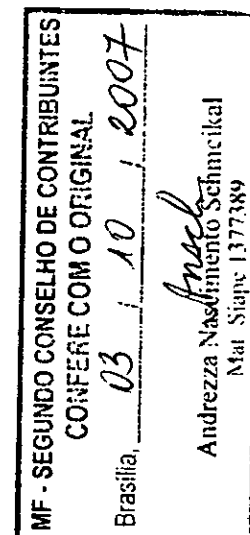
"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em

obter tutela declaratória quando, ocorrida a desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

2. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Consequentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

*3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200).” *grifos acrescidos (ac. Un. 1ª T. STJ, 14/12/2004 – DJ 14/02/2005, P. 144 – RDDT vol. 115 p. 164).*



Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao PIS, para os períodos anteriores a **12/2000**, porque a ciência do auto de infração se verificou em **12/12/2005** (fl. 05).

2ª Preliminar

A outra preliminar do alegado cerceamento do direito de defesa não merece prosperar, porquanto a descrição dos fatos, na respectiva fundamentação legal permitiram ao contribuinte amplo conhecimento dos fatos a ele imputados, possibilitando, inclusive, produzir defesa a contento.

Decisão de Mérito

Quanto ao mérito, também entendo assistir parcialmente razão à recorrente, devendo ser mantida a exigência em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e pela exclusão do valor correspondente à contrapartida da amortização do deságio de investimentos da base de cálculo da aludida contribuição, por tratar-se de receita não operacional.

Base de Cálculo do PIS - ICMS

Em razão de afastar de forma clara e precisa a alegada ofensa ao princípio constitucional da coisa julgada, adoto, como razões de decidir, os fundamentos lançados pelo ilustre relator do acórdão recorrido, às fls. 340/342, *verbis*:

No presente caso, a decisão judicial transitada em julgado que amparava a ora Impugnante concluiu pela inconstitucionalidade da inclusão do antigo ICM na base de cálculo da Contribuição para o PIS, nos termos da Lei Complementar nº 07, de 1970, regulamentada pela Resolução nº 482, do Banco Central do Brasil. O trânsito em

julgado da correspondente ação ocorreu em 08 de junho de 1990, de acordo com a certidão contida às fls. 324.

A evidente modificação no estado de direito, a que alude o artigo 471, do CPC, citado na transcrição acima, se configura, na hipótese dos autos, pelo fato de a Lei Complementar n.º 07, de 1970, haver sido alterada por preceptivos jurídicos novos de vários diplomas legais, cabendo citar, a ilustrar a exposição, apenas os mais recentes em relação aos fatos geradores arrolados na autuação: o artigo 9.º, da Lei n.º 9.715, de 1998; e os artigos 2.º e 3.º, da Lei n.º 9.718, de 1998, que, inclusive fundamentaram a exigência fiscal relacionada à matéria aqui tratada.

Note-se que o artigo 3.º, da Lei n.º 9.718, de 1998, deu uma nova definição ao termo faturamento, para os fins daquele diploma legal, além de listar as exclusões da receita bruta autorizadas, em rol exaustivo, a qual não contempla o ICMS incidente genericamente sobre as vendas da pessoa jurídica. Ademais, ressaltou que a receita bruta a ser considerada pela sua totalidade no referido conceito, independe do tipo de atividade e a classificação contábil adotada para as receitas, por cada contribuinte, a confirmar a plena subsunção do fato concreto ao mencionado dispositivo do CPC.

DA SÚMULA 239, DO STF:

Ainda que na hipótese dos autos, o conteúdo da Súmula 239, do STF, não tenha aplicação integral - por se vincular a decisões proferidas em sede de embargos à execução, além de declarar indevida a cobrança de imposto em determinado exercício - no Direito Tributário, a adoção do instituto da coisa julgada é sempre realizada com reservas, como se depreende do presente estudo.

Segundo Roberto Rosas, em sua obra 'Direito Sumular' (Malheiros Editoras; 11.ª Ed; SP; 2002), '(...) a coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos a partir de sua vigência.'

O autor, ressaltando que a sentença se limita às questões decididas na lide (no caso, a inconstitucionalidade de normas que regiam a Contribuição para o PIS sob a égide da Lei Complementar n.º 07, de 1970, sem as alterações posteriores ao trânsito em julgado da decisão), e que a tendência da aplicação da Súmula 239, é pela restrição, invoca julgado em que o Ministro Rafael Mayer afirmou: 'A declaração de intributabilidade no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo não podem ter caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros (RTJ 106/1.169)'.

O sentido restrito da coisa julgada no Direito Tributário é confirmado pelo STF - Pleno, ao esclarecer que: '(...) o que é consagrado no enunciado da Súmula 239 é a orientação restritiva da coisa julgada em matéria tributária, de modo a excluir os motivos e fundamentos da sentença (AR 1239-MG, Carlos Madeira - RTJ 132/1.1139).'

Assim, a coisa julgada não se aplica aos motivos, ainda que relevantes para alcançar a parte dispositiva da sentença, que, na hipótese dos autos, concluiu por negar eficácia à norma legal em questão,

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 de 10 de 2007	Assch
	Andrezza Nascimento Schmickal
	Mat. Suple 1377389

declarando a inexistência de relação jurídica que obrigasse a autora a recolher a Contribuição para o PIS sobre a parcela do ICMS incidente sobre as vendas, com base na legislação questionada judicialmente, que estaria contaminada pelos vícios que aponta.

Do exposto, é de se concluir que como uma lei nova (Lei nº 9.718, de 1998), passou a disciplinar diferentemente a Contribuição para o PIS, não prevalece o objeto do julgado que beneficiava a ora Impugnante; assim, a motivação do Poder Judiciário para prolatá-lo não poderia ser invocada sob o argumento de constituir coisa julgada, ultrapassando os contornos de sua parte dispositiva.

Nessa esteira, peço vênia para reproduzir trechos do voto vencedor prolatado na Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes pelo Conselheiro Álvaro Barros Barbosa Lima (a quem acompanhei, na oportunidade, por compor aquele Colegiado, à época), quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 121.775, Sessão de 16 de agosto de 2000, Acórdão nº 105-13.269, cuja ementa foi acima transcrita, por representar o meu entendimento acerca da matéria que compõe a presente lide:

'(...).

'Entretanto, consoante julgados da Suprema Corte, em se tratando do remédio judicial de que se valeu a recorrente, não tem este o condão de prevenir a tributabilidade, no que pertine a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, por não ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros, conforme ficou assentado pelo RE nº 99.435-1, Relator Ministro Rafael Mayer.

'Como não bastasse, esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória nº 1.239-9-MG, cujo Relator, Ministro Carlos Madeira, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro Sepúlveda Pertence, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro Moreira Alves esclareceu que:

'não cabe ação declaratória para efeito de que a ação transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência ou não, da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro, porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico' (in Revista Jurídica nº 159 -jan/91, p.39).

'Assim, a res judicata proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471, do C.P.C.

'A reforçar tudo o que foi dito, cujo teor inserido está nos Pareceres da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nº 1.277/94 e 1.280/96,

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONTÉM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 10 / 2007
<i>Andrezza</i>
Andrezza Nascimento Schincikal
Nat. Siapre 1377389

destacamos parte da Ementa do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP:

'A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Embargos rejeitados' (in R.T.J. 92/707).

*'(...)'.
'*

'Como fechamento e ratificação de tudo antes exposto, impende transcrever Decisão da Suprema Corte, aplicável ao caso sob exame na sua totalidade:

*'Coisa julgada – Âmbito – Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes'. (Plenário do STF – E. Decl. em Diver. em RE nº 109.073-1-SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO – Jul. 11.2.93)'.
'*

No que concerne ao argumento da defesa de que o faturamento continua sendo a base de cálculo da contribuição aqui tratada, não sendo a legislação posterior à Lei Complementar nº 07, de 1970, suficiente para justificar a inclusão do ICMS na base impositiva de que se cuida, além de permanecer ilegal e injurídica essa sistemática de apuração, pelas razões que apresenta, é de se concluir que, mais uma vez, a Impugnante espera que se dê guarida à sua tese de não aplicação de lei por alegados vícios que estariam a contaminá-la; conforme já esposado neste voto, é defeso ao julgador administrativo afastar a aplicação de norma legal, sem que o STF tenha declarado a sua inconstitucionalidade, o que não ocorreu na hipótese dos autos."

Ademais disto, o Egrégio Supremo Tribunal Federal já assentou em sua jurisprudência que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS é uma questão que deve ser resolvida em nível infraconstitucional, não se tratando de assunto que provoque ofensa à Constituição Federal, nos autos do RE-AgR nº 391371/BA, interposto por Sol Nordeste Ltda., *verbis*:

"EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PIS. ICMS: INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS. I. - Inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS: a contribuição do PIS tem como base de cálculo o faturamento da empresa. Perquirir se o quantum relativo ao ICMS integra ou não o faturamento é uma questão que se resolve em nível infraconstitucional. A ofensa à Constituição, se existente, seria indireta, reflexa, o que não autoriza a admissão do recurso extraordinário. Precedentes. II. - Agravo não provido". (RE-AgR 391371/BA, RTJ v. 194-01-pp-370, DJU 08/04/2005).

No mesmo sentido o RE-AgR nº 399979/RN, relator Exmo. Min. Sepúlveda Pertence (DJ de 25/02/2005, PP-00024), cuja ementa é assim redigida:

"EMENTA: Recurso extraordinário: descabimento: controvérsia a respeito da inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do PIS, de natureza infraconstitucional: precedentes."

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRADITÓRIOS CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007
Brasília	Andrezza Nascimento Schimickal Mat. SIAPE 1377389

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03, 10, 2007
Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. SIAPE 1377389

Em nível infraconstitucional a jurisprudência consolidada do Eg. STJ, a qual reiteradamente tem decidido no sentido de manter na base de cálculo do PIS o ICMS (REsp 505172/RS; RECURSO ESPECIAL 2003/0036916-1 – DJ de 30/10/2006, p. 262, rel. Min. João Otávio de Noronha):

“TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DO VALOR REFERENTE AO ICMS. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. SÚMULA N. 68 DO STJ.

1. A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do PIS e da Cofins. Precedentes do STJ.

2. Recurso especial improvido.”

Nesse passo, não poderia ser diferente a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, conforme se depreende da seguinte ementa do Acórdão nº 203-08.488, sendo relator o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque, na sessão de 16/10/2002:

“BASE DE CÁLCULO. Já está pacificado o entendimento de que o ICMS integra a base de cálculo do PIS. Recurso ao qual se dá provimento parcial”.

Estando o acórdão recorrido, portanto, em perfeita sintonia com a jurisprudência consolidada daquela Corte no sentido de reconhecer que a parcela relativa ao ICMS insere-se na base de cálculo do PIS e da Cofins, estando, portanto, resguardada de qualquer ofensa aos dispositivos legais tidos por malferidos, não sendo o mesmo carecedor de qualquer reparo.

Deságio de Investimentos

O mesmo não acontece, porém, com o valor lançado a crédito da conta de resultado, em contrapartida por deságio de investimentos, o qual não deve compor a base de cálculo do PIS, porquanto a tentativa de alargamento da base de cálculo da contribuição ao PIS e da Cofins, pretendia pela Lei nº 9.718, de 1998, sobretudo na forma mantida pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º, § 3º), foi rejeitada pelo Excelso Pretório que adotou a linha de entendimento de que faturamento equivale à receita bruta, decorrente da venda de bens e serviços prestados pela empresa, vale dizer, as decorrentes do desempenho de suas atividades normais, devendo ser afastadas aquelas que não se encaixam nesse conceito, como é o caso do deságio de investimentos.

O entendimento dominante de nossos tribunais superiores pode ser bem compreendido através da ementa do acórdão do AgRg no REsp nº 924.809/SP (Rel. Min. José Delgado, do Eg. STJ), senão vejamos:

“EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. AMPLIAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS REALIZADA PELO ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/98. ART. 110 DO CTN. ALTERAÇÃO DA DEFINIÇÃO DE DIREITO PRIVADO. EQUIPARAÇÃO DOS CONCEITOS DE FATURAMENTO E RECEITA BRUTA. PRECEDENTES DO STJ E DO STF. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO PRETÓRIO EXCELSO.

PRINCÍPIO DA UTILIDADE PROCESSUAL. RESERVA DE PLENÁRIO. INAPLICABILIDADE.

1. Agravo regimental contra decisão que proveu parcialmente recurso especial para declarar indevida a cobrança da COFINS nos moldes exigidos pela Lei n.º 9.715/98. A majoração da alíquota é devida, conforme decidiu o colendo STF.

2. A Lei n.º 9.718/98, ao ampliar a base de cálculo do PIS e da COFINS e criar novo conceito para o termo "faturamento", para fins de incidência da COFINS, com o objetivo de abranger todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, invadiu a esfera da definição do direito privado, violando frontalmente o art. 110 do CTN.

3. As jurisprudências do STJ e do colendo STF seguem a linha de que faturamento equivale à receita bruta, resultado da venda de bens e serviços pela empresa. A base de cálculo da contribuição, exigida nos termos da LC n.º 70/91 e delimitada pelo Direito

Privado, não pode ser alterada por legislação ordinária (Lei n.º 9.718/98), em razão do princípio da hierarquia das leis. Vastidão de precedentes desta Corte.

4. Com relação à Lei n.º 9.718/98, o Pretório Excelso, ao julgar os RREE n.ºs 346084/PR, 357950/RS, 358273/RS e 390840/MG, assentou que a noção de faturamento inscrita no art. 195, I, da CF/1988 (na redação anterior à EC n.º 20/98) não autoriza a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelos contribuintes, não sendo possível a convalidação posterior de tal imposição, ainda que por força da promulgação da EC n.º 20/98. Decidiu-se, naquela ocasião: a) declarar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98 (base de cálculo do PIS e da COFINS), para impedir a incidência do tributo sobre as receitas até então não compreendidas no conceito de faturamento da LC n.º 70/91; b) ser desnecessária, no caso específico, lei complementar para a majoração da alíquota da COFINS, cuja instituição se dera com base no art. 195, I, da Carta Magna.

5. Nesta esteira: REsp's n.ºs 649115/DF, 650193/AM, 668478/SP, 674466/PE, 685204/MG, 687955/SP, 692983/SP, 693731/SP, 695341/SP, 695745/SP, 702820/SC, 709939/SP, 711551/SP, 718848/SP, 719349/SP, 719938/SP, 721084/SP, 721830/SP, 723392/SP, 724940/SP, 726994/SP, 727841/SP, 728943/SP, 733446/SP, 737459/SP, 739874/SP, 740374/SP, 741073/SP, 741110/SP, 743350/SP, 746448/SP, 747135/SP, 748037/SP, 749964/SP, 750786/SP, 750933/SP, 751057/SP, 751734/MG, 755300/SP, 791717/SP, todos julgados pela 1ª Turma em 04/04/2006, Relª Minª Denise Arruda.

6. Não se aplicam os ditames dos arts. 480 e 481 do CPC e 97 da CF/88 quando existem reiterados pronunciamentos sobre a matéria, inclusive com a inconstitucionalidade já declarada pelo colendo STF.

7. Agravo regimental não-provido."

CONCLUSÃO

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03, 10, 2007
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Signe 1377389

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, acolher a preliminar de decadência em relação aos períodos de apuração encerrados até novembro de 2000, inclusive, e no mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso também para excluir da base de cálculo o deságio de investimento, diferentemente do que acontece com o ICMS, que integra, para todos os efeitos, a base de cálculo da aludida contribuição.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007.


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

