



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo n° 10410.005854/2004-46
Recurso n° 139.005 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão n° 204-03.607
Sessão de 07 de novembro de 2008
Recorrente COMPANHIA AÇUCAREIRA CENTRAL SUMAÚMA
Recorrida DRJ em RECIFE - PE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1995 a 30/04/1995, 01/07/1995 a 31/07/1996, 01/10/1996 a 30/09/1998, 01/11/1998 a 31/12/2001

PIS. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, CTN.

O prazo decadencial para a constituição do crédito relativo ao PIS é o estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN, independentemente da existência de pagamento parcial, não se aplicando o art. 45 da Lei n.º 8.212/91 por ser inconstitucional. Súmula Vinculante n.º 08 do Egrégio STF que vincula o julgador administrativo, conforme art. 103-A da Constituição Federal.

PIS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A TOTALIDADE DAS RECEITAS. ENTENDIMENTO INEQUÍVOCO DO E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.


A base de cálculo do PIS no período de vigência da Lei n.º 9.718/98 corresponde à totalidade do faturamento, nos termos fixados pelas Leis Complementares n.ºs 7/70 e 70/91, devendo ser excluídas todas as outras receitas que não correspondam ao faturamento da empresa. A aplicação do entendimento inequívoco do e. Supremo Tribunal Federal manifestado nos RE's n.ºs 357950, 390840, 358273 e 346084 é medida de rigor, nos termos do que dispõe o art. 1º do Decreto 2.346/97.

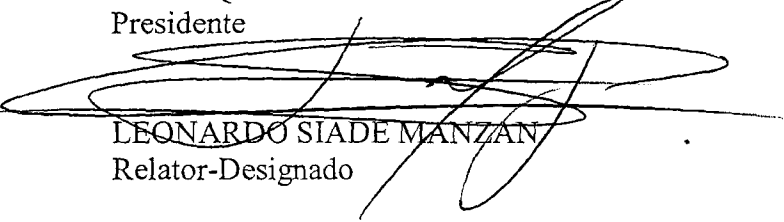
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Relator), Nayra Bastos Manatta e Henrique Pinheiro Torres na questão da decadência e também na aplicação da decisão do supremo. Designado o Conselheiro Leonardo Siade Manzan para redigir o voto vencedor.

1


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


LEONARDO SIADE MANZAN
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Junior, Sílvia de Brito Oliveira e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Sobe a exame pelo Colegiado recurso tempestivamente ofertado pela empresa contra decisão que considerou inteiramente procedente exigência de PIS dos períodos de apuração janeiro de 1995 a dezembro de 2001 formalizada por meio de auto de infração de que teve ciência em 17 de dezembro de 2004.

No recurso, aponta ter ocorrido decadência do direito da Fazenda no que tange aos fatos geradores anteriores a 17 de dezembro de 1999 em virtude da “aplicação do art. 173, I do CTN”. Também contra a aplicação do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 já considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Embora não disponha de decisão em ação própria, advoga a extensão das decisões proferidas em outros julgados, com base no decreto 2.346/97.

Se superado esse óbice e aplicada a Lei nº 9.718/98, defende que foram incluídos na base de cálculo itens que não constituem receitas mesmo naquela conceituação. Refere-se, nesse ponto, especificamente a:

1. variações cambiais. Defende serem mera “expectativa de receita”. Mesmo que se as entenda como efetivas receitas, advoga que haveriam de receber o mesmo tratamento das receitas de exportação, visto que decorrem, no caso da autuada, de contratos de exportação dos produtos que elabora.
2. descontos obtidos, que entende excludíveis com base na norma que se refere a descontos incondicionais concedidos;
3. a correção monetária pós-fixada e sobre operações de câmbio, por entender que elas não “originam efeito positivo no patrimônio” consoante diversos julgados que afirmam ser ela “mera atualização da moeda corroída pela inflação”;
4. valores recebidos do Governo Federal a título de subsídio para equalização do preço do seu produto. No ponto, após historiar as figuras por meio das quais se implementou a política de preço único nacional para o açúcar, defende que todas se enquadrariam na categoria de subvenções para investimento cuja contabilização é feita diretamente no Patrimônio Líquido sem afetar o resultado do período. Defende que, por isso, não se incluíam também na base de cálculo do PIS.

Insurge-se ainda contra a exigência de multa de ofício. E o faz por dois motivos. Em primeiro lugar, defende que os valores exigidos no auto de infração constaram de pedido de compensação entregue em 13 de março de 2002, quando a empresa desfrutava novamente da espontaneidade em virtude de a fiscalização ter ficado mais de sessenta dias sem renovar qualquer intimação.

O pedido convertera-se em Dcomp segundo as disposições da Lei 10.637, que as criou. Nesses termos, estando os débitos regularmente declarados, descaberia a incidência de multa de ofício. Isso porque o art. 44, I da Lei 9.430/96, que ampara a exigência da multa, a prevê quando houver falta ou inexatidão de declaração. O artigo não exigiu que os débitos estivessem confessados nem especificou a declaração em que deveriam constar. Nele não há referência à DCTF, por exemplo, mas sim à expressão genérica declaração. Valeria, pois, também, a Dcomp apresentada.

Como segundo argumento contra a multa, aponta que a empresa questionara judicialmente a incidência do PIS sobre as vendas de álcool combustível, em face do art. 155 da Carta Magna. Na ação, obtivera liminar, confirmada por sentença, afastando-a. Essa decisão somente veio a ser reformada em março de 2001, após o início da ação fiscal. A empresa aduz, por isso, que tem aplicação também o art. 63 da Lei 9.430/96, pois ele não exigiria que a liminar esteja válida no momento em que a fiscalização lavre o auto de infração, mas sim que tenha sido concedida antes do início da ação fiscal.

Ainda contra a multa aponta ofensa aos princípios da proporcionalidade e do não-confisco, citando jurisprudência do STF, para postular o afastamento do art. 44, I da Lei 9.430.

Voto Vencido

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

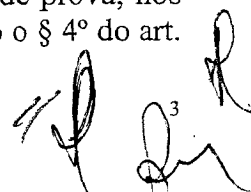
Sendo tempestivo, o recurso merece apreciação.

A primeira matéria diz respeito à decadência apontada.

No ponto, assiste inteira razão à empresa. O lançamento lhe foi cientificado em 17 de dezembro de 2004 mas alcança fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos. O prazo decadencial das contribuições sociais previstas na Constituição Federal para financiamento da Seguridade Social é de cinco anos, conforme dispositivos do Código Tributário Nacional. Essa posição está sedimentada na Súmula nº 08 daquela excelsa corte, que impede a aplicação do art. 45 da Lei 8.212/91, como feito pela instância *a quo*.

Definido que é de cinco anos, resta perquirir acerca do seu termo inicial. É que, como se sabe, o reconhecimento do caráter tributário daquelas contribuições, e o PIS é uma delas, implica incluí-las entre os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. E quanto a estes ainda remanesce no âmbito desta Casa a discussão quanto à aplicação única do § 4º do art. 150 ou se este apenas se aplica quando há pagamento.

A discussão é relevante no caso concreto, dada a inexistência de prova, nos autos, quanto à existência de recolhimentos pela empresa. Com efeito, se aplicado o § 4º do art.



150, estariam decaídos todos os períodos anteriores a 17 de dezembro de 1999 como requereu a empresa (embora mencionando o art. 173, I). Por este último, ao contrário, apenas estão decaídos os períodos até 31 de dezembro de 1998.

Necessária, por isso, a realização de diligência que esclareça se houve ou não recolhimentos da contribuição no período entre janeiro e novembro de 1999.

Rejeitada, pela Câmara, essa requisição, dado que sua maioria entende aplicável sempre o art.150, passo ao exame das demais questões.

Dos períodos posteriores, o mês de janeiro de 1999 não se submete ainda às disposições da Lei nº 9.718/98. Em vista disso, a base de cálculo é aquela definida na Lei 9.715/98, devendo ser excluída a parcela relativa ao subsídio para equalização do preço do seu produto, que não constitui receita da venda de mercadorias ou serviços.

A partir de fevereiro de 1999 a Lei 9.718/98 já produz efeitos, devendo-se passar à análise do pleito do contribuinte acerca do afastamento das disposições do seu art. 3º, § 1º, julgado inconstitucional pelo STF.

Defende o contribuinte que, embora a ação não seja de sua titularidade, aquela decisão lhe deve ser estendida com base no disposto no Decreto 2.346/97. Já deixei registrado inúmeras vezes meu entendimento contrário. Repito, por isso, aqui conclusões já expendidas em outros julgados no sentido de que mesmo após a aprovação do novo Regimento do Conselho de Contribuintes seus membros não estão obrigados a aplicar imediatamente decisão do STF que, no controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, tenha afirmado inconstitucional norma regularmente editada. Tal obrigação só surge após a extensão dos efeitos de reiteradas decisões nesse sentido por meio de Resolução do Senado Federal na forma prevista no art. 52 da Constituição Federal.

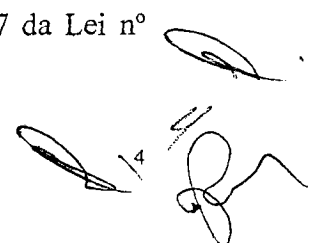
É que como se sabe o inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República estabeleceu o princípio da Unicidade de Jurisdição: *“a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”*. Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o “dizer o direito” e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais.

Entretanto, integra, igualmente, o nosso ordenamento jurídico o princípio de que as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, ainda que em última instância, apenas fazem coisa julgada entre as partes. Desse modo, mesmo quando o STF, no exercício do controle difuso da constitucionalidade dos atos legais editados, declare em sessão plena a inconstitucionalidade de uma lei, essa decisão produz efeitos apenas para aquele(s) que integrou(aram) a lide.

A extensão dos efeitos de uma tal decisão, ainda segundo as regras emanadas da Carta Magna, depende de expedição de ato, de exclusiva competência do Poder Legislativo. Mais especificamente, Resolução do Senado Federal que suspenda a execução do ato declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (CF, art. 52, inciso X).

Somente é desnecessária tal medida quando a ação que deu causa ao pronunciamento do STF for ação declaratória de constitucionalidade ou direta de inconstitucionalidade, nos termos do art. 103 da Constituição Federal.

No esteio desse entendimento, vale aqui a transcrição do art. 77 da Lei nº 9.430, de 30 de dezembro de 1996:



Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.

Com o objetivo aí previsto foi editado o Decreto nº 2.346, de 04/10/1997, cujos artigos 1º a 4º disciplinam a aplicação, em julgamentos administrativos, das decisões proferidas pelo Poder Judiciário. Confira-se:

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.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Art. 1º-A. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada. (Artigo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Parágrafo único. Na hipótese do caput, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas regulamentares e

complementares. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Art. 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 3º À vista das súmulas de que trata o artigo anterior, o Advogado-Geral da União poderá dispensar a propositura de ações ou a interposição de recursos judiciais.

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 retificados 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

Vê-se que o disciplinamento do assunto é exaustivo. A hipótese ora em exame amolda-se à perfeição ao que dispõe o parágrafo único do art. 4º. Sua aplicação, no entanto, só pode ser feita respeitando a disposição do *caput*. Destarte, somente há autorização aos membros do Conselho para afastar a aplicação da lei em relação à qual o Secretário da Receita Federal e/ou o Procurador da Fazenda Nacional já se tenham pronunciado, dispensando a constituição de créditos ou a interposição de recursos.

Fiz questão de citar os artigos 1º, 2º e 3º do Decreto 2.346, embora os mesmos não se dirijam especificamente aos julgadores administrativos, para enfatizar que nem mesmo os demais servidores incumbidos da aplicação do direito podem deixar de aplicar a norma até que a Advocacia Geral da União faça publicar Súmula nesse sentido. Isto quer dizer que até lá, mesmo sabendo que irão inapelavelmente perder, caberá aos advogados da União promover a defesa judicial do crédito tributário.

De se notar, ainda, que o art. 1º vincula toda a Administração Federal e não apenas a Administração Tributária.

Tem-se alegado recentemente que o art. 49 do novo Regimento Interno desta Casa passou a acolher tal possibilidade sempre que a decisão do STF tenha sido proferida pelo seu Pleno.

Para clareza, vale aqui a transcrição:

Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n° 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n° 73, de 10 de fevereiro de 1993.

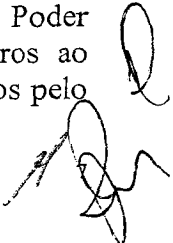
Ocorre que, a todas as luzes, o cotejo dos dois atos administrativos, de um lado o Decreto do Presidente da República, de outro, a Portaria Ministerial que aprovou o novo Regimento dos Conselhos, revela que a última instituiu nova modalidade de apreciação dos casos de inconstitucionalidade não expressamente prevista no Decreto.

Com efeito, fora os casos do art. 1º, o Decreto apenas autoriza os julgadores administrativos a não aplicar norma que já tenha sido objeto de dispensa de constituição de créditos ou de defesa administrativa, respectivamente pelo Secretário da Receita Federal e pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

De fato, o decreto não faz qualquer ressalva quanto à decisão ter sido proferida pelo Pleno do STF. Não há, conclusivamente, qualquer autorização adicional para que o Conselho de Contribuintes considere improcedente lançamento de ofício consubstanciado em lei cuja inconstitucionalidade não tenha ainda sido declarada em ação direta ou cuja inconstitucionalidade, reiteradamente reconhecida pelo STF em ações individuais, tenha sido estendida aos demais contribuintes que não tenham proposto qualquer ação.

Nesses termos, entendo que a inovação introduzida pelo art. 49 do Regimento Interno desta Casa é, ela própria, de constitucionalidade bastante questionável, na medida em que, por via inadequada, acrescentou hipótese não contemplada no Decreto 2.346/97 que a deveria reger. Isso porque a autorização legal (art. 77 da Lei n° 9.430/96) contemplou apenas o Poder Executivo.

Reconheço que ela, por certo, visou ao descongestionamento do Poder Judiciário e à economia de recursos, e promoveu uma equiparação dos Conselheiros ao Secretário da Receita Federal e ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, já autorizados pelo



Decreto a desistir da constituição ou da defesa de créditos lavrados com base em lei declarada inconstitucional. Porém, entendendo que isso deveria ter sido feito acrescentando um dispositivo ao Decreto regulamentar, não por meio de Portaria Ministerial.

Isso não obstante, não se pode deixar de aplicá-la por considerá-la inconstitucional. Isso seria contradizer tudo que até aqui se disse. Não o farei.

Ocorre que, felizmente, ela não **obriga** à aplicação imediata de toda e qualquer decisão Plenária. De fato, a norma nova apenas **retira o impedimento** que antes havia. Como se sabe, do ponto de vista lógico, “não ser impedido de” não significa “ser obrigado a”.

Ou seja, em respeito aos princípios da presunção de legitimidade dos atos administrativos, a única interpretação que permite integrá-la às disposições do Decreto a que devia obedecer é entender que ela deixou ao alvedrio dos julgadores a aplicação imediata daquelas decisões, **quando convencidos da exata correlação entre os fatos do processo e o conteúdo da decisão proferida na mais alta Corte** e a irreversibilidade daquela posição. E a gravidade da sua adoção obriga a que essa análise seja, caso a caso, extremamente cuidadosa.

E no caso concreto é forçoso reconhecer que as recentes decisões do STF que declararam inconstitucional o alargamento da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS pela Lei nº 9.718/98 estão ainda a carecer de maiores esclarecimentos.

É que na Magna Corte se tem consignado que a noção de faturamento a que aludiam tanto a Lei Complementar nº 70, no que tange à COFINS, quanto a Lei nº 9.715/98, no que concerne ao PIS, corresponderiam à receita **da própria atividade da empresa**. Ou seja, sob o conceito contábil, a decisão confunde receita bruta com receita operacional.

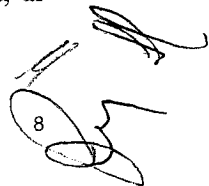
Ora, não fora isso que pleitearam todos os contribuintes que ingressaram com ações contra aquela lei. Queriam eles que o STF ratificasse o seu entendimento de que faturamento significa receita da venda de bens ou serviços. Com isso, qualquer empresa, fosse de que ramo fosse, nunca incluiria receitas que não fossem provenientes de vendas – financeiras e outras – naquelas bases de cálculo.

Entretanto, na forma como acabou sendo aprovado o acórdão daquela Casa, salvo melhor juízo (a ser por ela mesma proferido), até mesmo empresas exclusivamente financeiras estarão sujeitas ao pagamento das contribuições sobre essas receitas, que são, por óbvio, as receitas provenientes de suas atividades. Para as demais, há de se analisar se a obtenção, por exemplo, de variações monetárias ou de descontos sobre preços de aquisição faz parte de seus objetivos sociais ou não, o que, no caso de economia globalizada e sujeita a câmbio flutuante como a nossa, parece extremamente complicado.

No caso concreto, até mesmo a natureza do subsídio obtido resta dúvida. Pergunta-se, com toda pertinácia, integra ele a própria atividade da empresa?

Parece fora de dúvida não se poder dizer que seja receita de venda típica, pois não é recebida daquele que lhe compra os produtos. Mas veja-se que ela está obrigada, por lei, a praticar um preço de venda inferior ao que lhe remuneraria adequadamente. O subsídio “complementa” esse preço, como ela mesma demonstra em sua didática defesa.

Essas implicações gravíssimas para o seu entendimento provavelmente foram o principal motivo para que fosse retirada de pauta proposta de conversão dele em Súmula, aí sim vinculante de todos os tribunais inferiores.



8

E nesses termos, presente a aparente obscuridade dos julgados a aplicar, parece-me extremamente temerário promover administrativamente a sua extensão a empresas que não tenham sido diretamente beneficiadas por aquelas decisões.

Com essas considerações, repilo a pretendida extensão, e analiso as parcelas incluídas à luz da Lei 9.718.

Trata-se, como dito, de variações cambiais e de descontos obtidos.

Também sobre a matéria já tive oportunidade de me pronunciar diversas vezes. Com respeito à alegação de que as variações cambiais não são receita pesa o próprio texto legal. Refiro-me ao art. 9º da mesma Lei 9.718:

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Ora, a própria lei as equiparou a receitas financeiras. Assim, considerando-se aplicável o seu art. 3º que determina que todas as receitas integram a base de cálculo, como excluí-las?

Pelo mesmo motivo também não se pode deferir o argumento que pretende deixar de fora a “correção monetária pós-fixada e sobre operações de câmbio”, pois elas nada mais são do que as variações monetárias mencionadas no art. 9º acima transcrito.

Com respeito aos descontos obtidos, a empresa os confunde, como tantas outras, com os descontos concedidos. Apenas em relação a estes é que a lei previu exclusão quando incondicionais. Os descontos obtidos no pagamento de obrigações são, quase sempre, condicionados ao pagamento antecipado, a menos que a empresa tenha errado no seu registro contábil. Explico-me.

Se a empresa que lhe vendeu um bem cobra-lhe, de fato, um valor menor, sem qualquer condição, de modo que o preço constante no documento não é o que foi efetivamente praticado, não há nenhuma norma legal (nem mesmo no campo societário) que a obrigue a registrar o seu Passivo pelo valor que não lhe será exigido.

É por essa razão que, mesmo na empresa vendedora, essa parcela, que não será recebida nunca, pode deixar de integrar a base de cálculo.

Do mesmo modo, para a empresa que comprou o bem ou o serviço ele não constitui uma obrigação, e por isso não tem que ser registrado no Passivo. Este deve ser contabilizado pelo valor que se está de fato devendo, valor que poderá ser exigido pelo fornecedor. Desse tipo de operação, portanto, não nasce nunca nenhum registro a título de “desconto obtido”.

Ele surge apenas porque, depois de acertado um dado preço – que será mesmo exigido – um novo ajuste se promove e aquele preço é reduzido. Isto é, a empresa

vendedora concorda, por algum evento posterior à venda, em reduzir o valor **que exigirá** do comprador. Como disse, no mais das vezes isso decorre de uma antecipação no pagamento.

E é essa natureza de antecipação que lhe dá o caráter de uma receita financeira. De fato, a parcela não paga corresponde a um juro embutido no preço cobrado pelo fornecedor, e do qual aquele desiste em face do recebimento antecipado.

A natureza do desconto, porém, não é relevante. Financeira ou não, é receita, porque corresponde a uma redução do Passivo sem correspondente redução no Ativo. E isso basta para que tenha de integrar a base de cálculo do comprador. Também em relação a ele, pois, não se pode dar razão ao contribuinte.

Por fim, os subsídios obtidos. Quanto a eles, pretende a recorrente sejam um tipo de subvenção para investimento, que pode ser contabilizado diretamente no Patrimônio Líquido, sem transitar por contas de resultado. Sobre tais subvenções, também já tive oportunidade de me pronunciar, embora tratando de outro tipo de incentivo fiscal.

Na oportunidade, analisamos incentivo fiscal concedido pelo governo do Estado do Ceará e direcionado à implantação de empresas industriais naquela Unidade da Federação. Como ponto de partida, assentamos a necessidade de perfeita distinção entre subvenção para investimento e para custeio, visto que somente a primeira continha autorização legal para não ser incluída no resultado. Trata-se do art. 182 da Lei nº 6.404/76:

Art. 182. *A conta do capital social discriminará o montante subscrito e, por dedução, a parcela ainda não realizada.*

§ 1º. Serão classificadas como reservas de capital as contas que registrarem:

- a) *a contribuição do subscritor de ações que ultrapassar o valor nominal e a parte do preço de emissão das ações sem valor nominal que ultrapassar a importância destinada à formação do capital social, inclusive nos casos de conversão em ações de debêntures ou partes beneficiárias;*
- b) *o produto da alienação de partes beneficiárias e bônus de subscrição;*
- c) *o prêmio recebido na emissão de debêntures;*
- d) *as doações e as subvenções para investimento.*

§ 2º. Será ainda registrado como reserva de capital o resultado da correção monetária do capital realizado, enquanto não-capitalizado.

§ 3º. Serão classificadas como reservas de reavaliação as contrapartidas de aumentos de valor atribuídos a elementos do ativo em virtude de novas avaliações com base em laudo nos termos do artigo 8º, aprovado pela assembléia-geral.

§ 4º. Serão classificados como reservas de lucros as contas constituídas pela apropriação de lucros da companhia.

§ 5º. As ações em tesouraria deverão ser destacadas no balanço como dedução da conta do patrimônio líquido que registrar a origem dos recursos aplicados na sua aquisição.

Já as subvenções para custeio integravam explicitamente a receita bruta operacional consoante disposições da Lei nº 4.506/64, que regulava o IRPJ antes da edição do Decreto-lei nº 1.598/77. Confira-se o seu art. 44:

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

É curial, pois, distinguir uma da outra. No voto mencionado (recurso 127.882) recorreremos aos pronunciamentos da própria Secretaria da Receita Federal expressos em Pareceres Normativos de sua Coordenação Geral de Tributação nos quais se consignou a necessidade de que os recursos sejam transferidos em virtude da, e na medida em que, a implantação do empreendimentos se dê, para que a subvenção se possa considerar “para investimento”.

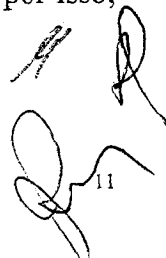
No presente caso, longe disso estamos. De fato, aqui temos uma empresa já instalada cujo preço é tabelado pelo Governo e, por isso, “complementado” por uma parcela recebida do Erário. A forma como se dá essa transferência é irrelevante, o que importa é que ela é dada para permitir a continuidade do funcionamento da empresa nas condições (de preço) que interessam ao Estado.

Nesses termos, não vemos como se possa enquadrar como subvenção para investimento. Aliás, a investigação do motivo para que a Lei tenha autorizado o cômputo desta diretamente no Patrimônio Líquido não permitiria outra conclusão. Quando se tem uma subvenção para investimento é como se o Estado “entrasse como sócio” da empresa, repassando-lhe, direta ou indiretamente, recursos que comporão o seu capital.

Nas subvenções para custeio, ao contrário, tipicamente complementa-se a receita corrente da empresa (normalmente pública) para que ela prossiga funcionando, dado o seu relevo social, ainda que o preço que possa obter pelo seu produto ou serviço não a remunere adequadamente. Esse parece ser exatamente o caso, com a única diferença de que a beneficiária nem pública é.

Assim, a parcela recebida a título de subsídio é receita operacional da empresa. Como apontei acima, cabe até mesmo a discussão acerca do seu caráter de receita de venda, tributável até nos moldes da Lei 9.715.

Considero, porém, que não sendo preço pago pelo adquirente na operação de venda praticada (ainda que por imposição legal) não se pode dar a ela tal caráter. E é por isso, inclusive, que entendo-a inaplicável na competência janeiro de 1999.



Por fim, há a questão da multa imposta. Combate-a a empresa alegando ter apresentado pedido de compensação com crédito que acreditava possuir, pedido esse que foi apresentado espontaneamente. Além disso, possuía decisão judicial que lhe autorizava o não recolhimento integral da exação. Essa decisão não vigia mais quando o lançamento foi concluído, mas sua revogação somente se dera após iniciada a ação fiscal. Aduz ainda ofensa a princípios constitucionais.

Começando pelo fim, não se pode adentrar o argumento da ofensa a princípios constitucionais, por força da Súmula Administrativa nº 01.

Isto porque a possibilidade de os órgãos administrativos adentrarem o exame da constitucionalidade de atos legais regularmente editados, de modo a afastar a sua aplicação sob a premissa de que contrariam princípios constitucionais, já se encontra inteiramente sepultada hoje. De fato, após longas discussões entre posições divergentes essa impossibilidade passou a constar expressamente no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Inicialmente ela constou da Portaria MF nº 103/2002 que alterou a Portaria 55/98 (anterior regimento interno) exatamente quanto a isso. Atualmente consta na própria Portaria que instituiu o novo Regimento interno, concretamente o art. 49 da Portaria MF nº 147/2007.

Com base nessas disposições, vigentes há mais de cinco anos, foi aprovada em 18 de setembro de 2007 Súmula Administrativa deste Segundo Conselho de seguinte teor:

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

A aplicação do conteúdo de Súmula Administrativa devidamente aprovada e publicada, por sua vez, é obrigatória por todos os membros do Conselho respectivo, a teor do art. 53 do mesmo Regimento Interno:

Art. 53. As decisões unânimes, reiteradas e uniformes dos Conselhos serão consubstanciadas em súmula, de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho.

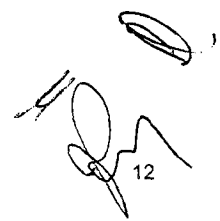
§ 1º A súmula será publicada no Diário Oficial da União, entrando em vigor na data de sua publicação.

§ 2º Será indeferido pelo Presidente da Câmara, ou por proposta do relator e despacho do Presidente, o recurso que contrarie súmula em vigor, quando não houver outra matéria objeto do recurso

Rejeito pois o terceiro argumento.

Igualmente não vejo força nos outros dois argumentos expendidos. É que, de fato, a Lei 9.430/96, em seu art. 63, dispôs:

Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.



12

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Realmente, quando a ação fiscal teve início, a empresa dispunha de decisão judicial que lhe autorizava a não recolher o PIS. Em consequência disso, teria a empresa 30 dias desde a cassação da decisão favorável para efetuar o recolhimento do tributo sem sequer a multa de mora. Nada há nos autos que comprove ter ela aproveitado tal oportunidade.

Não considero óbice a tanto o início da ação fiscal. Ele não impede o contribuinte sob fiscalização de recolher o tributo que virá a ser exigido, desde que ele assim o queira. Numa situação normal, isso não afastaria a exigibilidade da multa, mas o pagamento realizado deverá sempre ser considerado na liquidação do crédito tributário. Há inclusive jurisprudência desta Câmara no sentido de que, nesse caso, a multa deve ser exigida com a redução de 50% prevista para os casos de pagamento no prazo de impugnação.

No caso da empresa, tivesse ela efetuado o recolhimento naqueles trinta dias, entendo que seria incabível a exigência integral da multa por força do § 2º do art. 63 transcrito. Mas, como disse, ela não o fez.

A entrega de pedido de compensação, entendo eu, não substitui esse recolhimento, mesmo que tivesse sido feita naquele prazo de trinta dias. E não o foi. De fato, a empresa somente apresentou o seu pedido em março de 2002, um ano completo após a reforma de sua decisão judicial.

Vale estender-nos aqui um pouco acerca das implicações da reaquisição de espontaneidade. Entendo que ela pode afetar o lançamento que venha a ser posteriormente formalizado em duas situações. Primeiro, se a empresa efetua o recolhimento da exação que vem a ser depois exigida. Segundo, se a declara em DCTF.

No primeiro caso, o recolhimento com multa de mora e juros na forma da lei impede a exigência inclusive do principal. No segundo, impõe a exigência apenas com os acréscimos próprios dos procedimentos espontâneos.

A partir da edição da Lei 10.833/2003, este segundo efeito é atribuído também às Declarações de compensação entregues.

Ocorre que a empresa apresentou um pedido de compensação ainda na forma da Lei 9.430, na sua redação original, que se tornou declaração de compensação por força das disposições do § 4º do art. 49 da Lei 10.637/2002. Confirmamos, então, o dispositivo:

Art. 49. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou

contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo."(NR)

Ou seja, os pedidos pendentes se tornam declaração de compensação para os efeitos previstos no próprio artigo. E quais são eles? Ao meu ver, só um: os débitos informados estarão extintos sob condição resolutória de sua posterior homologação. Nada se fala aqui acerca dos efeitos da não homologação.

A previsão quanto a isso somente veio, um ano depois, com a edição da Lei 10.833. De fato, seu art.17 complementou:

Art. 17. O art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, alterado pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74.

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º:

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União;

IV - os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal - Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e

V - os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal.

.....
§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

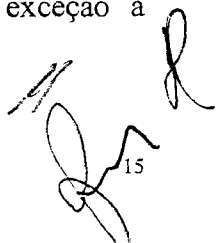
§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição."

Vê-se que nele não se repetiu a disposição anterior no que tange à retroatividade de efeitos. Isso, em meu entender, impõe a interpretação de que essas disposições somente se aplicam às Dcomp que já sejam apresentadas após a edição desta Lei, pois como se sabe a regra é que a Lei vige para fatos posteriores, sendo exceção a retroatividade.



Desse modo, a não homologação do pedido de compensação formalizado voltava a impor o lançamento da contribuição que se pretendia compensar, a qual não estava confessada em nenhum instrumento aceito pelo Sujeito Ativo.

Também não adiro ao argumento da empresa de que o art. 44 da Lei 9.430 não especificou que o lançamento seria por divergência na DCTF e isso implicaria estender seus efeitos à Dcomp entregue. Na verdade, o citado artigo dava base legal para que se exigisse tributo mesmo que confessado, desde que a causa suspensiva de exigibilidade ou extintiva do crédito tributário indicada não se confirmasse.

E que ele não se dirige às Dcomp parece óbvio do fato de que estas sequer existiam em 96, quando editada a Lei nº 9.430.

Em conclusão, entendo que a empresa teve uma primeira oportunidade para recolher o montante devido, sem sequer multa de mora. Ela se esgotou em abril de 2001.

Voltou a ter oportunidade de recolhê-lo, agora com os acréscimos legais próprios dos recolhimentos espontâneos em atraso, durante o prazo em que readquiriu a espontaneidade. Esta se encerrou com o novo termo cientificando-a do reinício da ação fiscal.

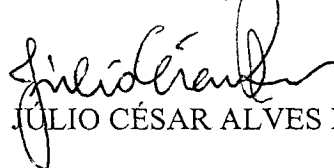
Perdeu, pois, ambas. Obrigatória, então, a exigência da multa.

Com essas considerações, voto por dar parcial provimento ao recurso para:

- 1 - reconhecer a decadência parcial, contado o prazo na forma definida no art. 173, I do CTN, o que fulmina o lançamento com relação a todas as parcelas dos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 1998;
- 2 - afastar a exigência do mês de janeiro 99 no que tange ao subsídio para uniformização do preço;
- 3 - manter todas as parcelas exigidas em relação aos períodos de apuração ocorridos a partir de fevereiro 99.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2008


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS

Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO SIADÉ MANZAN, Relator-Designado

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração de PIS relativo aos períodos de apuração janeiro de 1995 a dezembro de 2001.

Preliminarmente, a recorrente alega a ocorrência parcial de decadência e, no mérito, sustenta a inaplicabilidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, ante a declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Da Decadência

Quanto à decadência, entendo com razão a contribuinte.

De fato, o PIS é um imposto sujeito a lançamento por homologação e, por conseguinte, ao contrário do que entende o ilustre relator, o prazo aplicável é o previsto no Art. 150, § 4º, do CTN, independentemente de pagamento parcial antecipado.

O lançamento por homologação é aquele 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, consoante os preceitos do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66.


Chamo a atenção para o vocábulo “atividade”, acima grifado, pois o objeto de homologação pelo Fisco não é, e nunca foi, o pagamento, e sim, a atividade do contribuinte de apurar o crédito e tomar todas as providências necessárias à sua satisfação. Por isso, independe, para o início da contagem do prazo decadencial, se houve ou não pagamento parcial. O termo inicial do prazo decadencial é, por conseguinte, o momento da ocorrência do fato gerador.

Aliás, outra não é a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, conforme depreende-se do Aresto CSRF/02-01.766 (Sessão de 14 de setembro de 2004), cuja ementa transcrevo adiante:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O PIS - DECADÊNCIA - A contribuição social para o PIS, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Inaplicável a regra estabelecida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, até porque a referida lei não incluiu a contribuição para o PIS entre as fontes de custeio da Seguridade Social. Recurso negado. (CSRF/01-05.157).

O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme registrado supra, é regido pelo Art. 150, § 4º do CTN, que assim dispõe:

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.

Ora, já não existem mais dúvidas de que o PIS é um tributo sujeito a lançamento por homologação e, por isso mesmo, como já dito, deve seguir o estabelecido no CTN, independentemente de ter ou não havido pagamento antecipado por parte do contribuinte, pois o que homologa-se não é o pagamento em si, mas a atividade de apuração do montante devido.

Essa é, e será sempre minha posição com relação ao prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Não consigo entender o dispositivo legal (Art. 150, § 4º do CTN) de outra forma.

Outra ressalva que sinto-me obrigado a fazer: não há razão para contar-se de forma diversa o prazo decadencial do PIS e da COFINS, pois ambas são Contribuições Sociais, isto é, são das mesmas espécie e subespécie!

Qualquer alteração que pretenda-se realizar nos prazos decadenciais deverá ser feita **necessariamente** por Lei Complementar. Aliás, outra não é a expressão de nosso Diploma Magno, a saber:

*CF/88, Art. 146, III, "b", verbis: Cabe à **lei complementar**:*

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, **especialmente sobre**:*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e **decadência** tributários. (Grifou-se).*

Por fim, importante destacar que a inconstitucionalidade do art. 45, da Lei nº 8.212/91 foi objeto da Súmula Vinculante nº 08 do STF, aprovada na Sessão Plenária de 12/06/2008, tornando-se, portanto, indiscutível tal matéria, em razão da vinculação da Administração ao disposto em Súmula Vinculante, conforme determina o art. 103-A, da Constituição Federal.

Portanto, os fatos geradores ocorridos anteriormente a 17/12/1999, inclusive (ciência do auto de infração em 17/12/2004) foram atingidos pela decadência, razão pela qual deve-se cancelar o crédito tributário nesta parte.

Do Alargamento da Base de Cálculo promovido pela Lei n.º 9.718/98

Quanto a este ponto, também entendo com razão a contribuinte.

Ocorre que o Colendo STF (Supremo Tribunal Federal) julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS levado a efeito pela Lei n.º 9.718/98.

A respeito desse tema, mister citar o voto condutor do RV 129637:

“Em 29 de outubro de 1998 (DOU de 30/10/98) foi adotada a Medida Provisória nº 1.724, convertida, em 27 de novembro de 1998 (DOU de 28/11/98), na Lei nº 9.718, cujos artigos 2º e 3º pretendiam alterar a bases de cálculo da contribuição ao PIS para a totalidade das receitas.

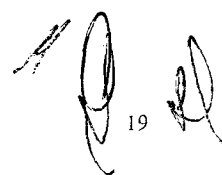
A ampliação da base de cálculo pretendida pela Lei nº 9.718 citada foi rejeitada pelo e. Supremo Tribunal Federal que, recentemente, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084, em 9 de novembro de 2005, declarou a inconstitucionalidade § 1º do artigo 3º, em razão de ofensa ao disposto no artigo 195, inciso I da Constituição Federal vigente, que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no faturamento, folha de salários ou lucro. Como se pode observar, a base de cálculo do PIS, conforme disposto na Constituição vigente à época da edição da lei não permitia a incidência sobre a totalidade das receitas.

Somente com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, aprovada em sessão do Congresso Nacional, de 1º de dezembro de 1998 e publicada no DOU de 16/12/98, é que foi modificado o artigo 195, inciso I da CF/88, ampliando a competência para instituição de contribuições sociais sobre a totalidade das receitas.

A exigência das referidas contribuições com base no valor da totalidade das receitas, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999 (90 dias contados da edição da Medida Provisória nº 1.724, com pretendida observância do princípio da anterioridade mitigada, inscrito no § 6º do artigo 195 da CF/88), ofendeu, portanto, o ordenamento jurídico do país, principalmente porque a vigência e a eficácia das leis estão subordinadas a uma condição prévia de existência e validade em nível jurídico.

Receita e Faturamento têm conceitos jurídicos distintos, conforme já havia decidido o e. Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 150.755-1, nos termos do voto do Relator Min. Sepúlveda Pertence, a seguir parcialmente transcrito:

“Resta, nesse ponto, o argumento de maior peso, extraído do teor do art. 28 analisado: não se cuidaria nele de contribuição incidente sobre o faturamento – hipótese em que, por força do art. 195, I, se entendeu bastante a instituí-la a lei ordinária – mas, literalmente, de contribuição sobre a receita bruta, coisa diversa, que, por isso, só poderia legitimar-se com base no art. 195, § 4º, CF, o qual, para a criação de outras fontes de financiamento da seguridade social, determinou a observância do art. 154, I, e, portanto, da exigência de lei complementar no último contida.”(original não grifado)



No julgamento acima referido, o E. STF entendeu que não havia incompatibilidade no disposto pelo art. 28 da Lei nº 7.738/89 (Finsocial das empresas prestadoras de serviços) com o art. 195, I da CF/88 porque o conceito de receita no primeiro previsto, caso se adotasse o entendimento de que o referido conceito seria aquele definido nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397/97, levaria à inevitável conclusão de que receita bruta seria apenas aquela estritamente decorrente do faturamento.

Acompanhando o voto do Relator, o Min. Moreira Alves assim se pronunciou sobre a específica questão:

(...) parece-me que, por via de interpretação, se possa tomar receita bruta, aqui, como a decorrente de faturamento...

(...)

“Adotando essa interpretação restritiva de receita bruta – e afastando a objeção decorrente do art. 110 do Código Tributário Nacional, pois essa exegese equipara, no caso, a receita bruta à resultante do faturamento, e assim se amolda à Constituição que se refere a este - acompanho, com a devida vênia, o eminente Ministro Sepúlveda Pertence”.

No caso da Lei nº 9.718/98, ora sob censura, sequer havia possibilidade de se adotar uma tal interpretação restritiva, se considerado apenas o texto da lei, porque, de acordo com o disposto nos arts. 2º e 3º, andou mal o legislador no sentido de pretender equiparar ao faturamento a totalidade das receitas: exatamente o contrário do que a ele seria permitido, considerada a restrição do art. 195, I da CF/88:

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.

Somente com a nova redação do inciso I do art. 195 da CF, dada com a promulgação da EC nº 20 (DOU de 16.12.98), é que passou a ser possível a instituição de contribuição social sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica, sem a necessidade de observância do art. 154, I (lei complementar, etc.), aplicável por remissão expressa do § 4º do art. 195 da CF (competência residual) para os casos de fontes de custeio não previstas no inciso I.

Na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, proposta pelo Presidente da República, integrantes das Mesas do Senado e da Câmara dos Deputados da época ficou consignado que:

(...) O D.L. nº 2.397/87, que alterou o DL nº 1.940/82, em seu artigo 22, já havia conceituado a receita bruta do artigo 1º, parágrafo 1º, do mencionado diploma legal como sendo a “receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços”, conceito este que coincide com o de faturamento, que, para fins fiscais, foi sempre entendido como o produto de todas as vendas...”(Revista Dialética de Direito Tributário, Ed. Dialética, 1997, pg. 84)

Até a edição da malsinada Lei nº 9.718/98 (que estabeleceu a lógica: faturamento = receita bruta = total das receitas), o conceito receita bruta para fins de PIS e de Cofins foi sempre correspondente ao de faturamento, opinião de consenso nos três poderes da república (a lógica anterior era: faturamento = receita bruta a ele correspondente).

Por outro aspecto, a partir da nova competência outorgada pela Constituição Federal, para a instituição de tributo (as contribuições de financiamento da seguridade social são espécies do gênero tributo) seria necessária a edição de nova lei, sem o que restaria no mundo jurídico, apenas, uma competência outorgada ainda pendente de exercício.

No caso específico, há que se considerar que a EC nº 20 foi aprovada em sessão do Congresso Nacional de 01.12.98, data posterior à de conversão da Medida Provisória nº 1.724 na Lei nº 9.718 (em 27.11.98).

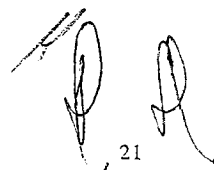
Leo Krakowiak lembra que ... “o Supremo Tribunal Federal, em várias oportunidades, já reconheceu que uma regra introduzida na Carta Magna por Emenda Constitucional não convalida vício anterior de inconstitucionalidade. Ao contrário, confirma a inconstitucionalidade do regime anterior ...” (“Grandes Questões Atuais do Direito Tributário” – “A Contribuição para o Finsocial, as Instituições Financeiras e as Empresas Prestadoras de Serviços, Ed. Dialética, 1997, pg. 152)

O vício originário de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718 impossibilitou, portanto, a sua convalidação.

Cumpra observar que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu que a competência para apreciar a constitucionalidade das leis é do Supremo Tribunal Federal, cabendo aos órgãos administrativos aplicar o entendimento por ele firmado.

Neste sentido dispõe o Decreto nº 2.346/97, nestes termos:

“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 os procedimentos estabelecidos neste Decreto”.



Assim, devem ser excluídas da base de cálculo do PIS todas as demais receitas que não sejam provenientes do faturamento, conforme entendimento firmado pelo STF.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao presente Recurso Voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2008


LEONARDO SIADÉ MANZAN