



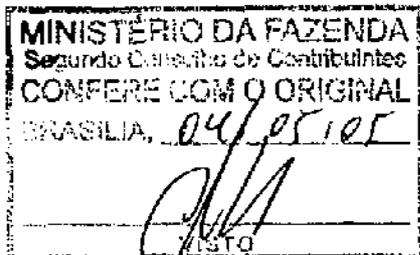
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

Recorrente : RIBEIRA VEÍCULOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Recife - PE



PIS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS.

O prazo decadencial para lançamento da contribuição para o PIS é de cinco anos, nos termos do CTN, e não nos termos da Lei nº 8.212/91. **Prejudicial acolhida.**

CONCESSIONÁRIAS DE AUTOMÓVEIS. NATUREZA DA OPERAÇÃO.

O negócio jurídico que se aperfeiçoa entre a montadora e sua concessionária, nos termos da legislação de regência, tem natureza jurídica de compra e venda mercantil, não sendo venda em consignação.

BASE DE CÁLCULO. CONCESSIONÁRIA DE VEÍCULOS NOVOS. EXCLUSÕES.

O faturamento da empresa proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia constitui a base de cálculo do PIS. Inexiste previsão legal para excluir-se, desta base de cálculo, o custo dos veículos novos comercializados pela concessionária.

SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS das empresas industriais e comerciais, até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

MULTA. CONFISCO.

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de Multa de Ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **RIBEIRA VEÍCULOS LTDA.**

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, nos termos do voto do Relator-Designado. Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta (Relatora) e Henrique Pinheiro Torres que negaram provimento. Designado o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Gustavo Kelly Alencar
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro.

cl/opr



Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

Recorrente : RIBEIRA VEÍCULOS LTDA.

RELATÓRIO

Adoto o relatório do Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, que a seguir transcrevo:

“Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 2/5 do presente processo, para exigência do crédito tributário referente aos períodos de 01/01/1995 a 30/11/1995, 01/02/1996 a 29/02/1996, 01/12/1996 a 31/01/1997, 01/03/1997 a 31/12/1997, 01/03/1998 a 31/03/1998, 01/08/1998 a 31/08/1998, 01/11/1998 a 30/11/1998, 01/01/1999 a 31/05/1999, adiante especificado:

CONTRIBUIÇÃO	VALOR (EM REAL)
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL	45.880,66
JUROS DE MORA	45.888,67
MULTA PROPORCIONAL	34.410,40
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	126.179,73

2. De acordo com o atuante, o referido Auto é decorrente da falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, conforme descrito à fl. 3.

3. Inconformada com a autuação, a contribuinte, por seu procurador, instrumento, de fl. 187, apresentou a impugnação de fls. 170/179 e anexou cópia dos documentos, de fls. 180/187, onde requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração e determinado o seu arquivamento, por afirmar, em síntese, que:

3.1 – por possuir como faturamento a diferença entre o valor de venda e o valor repassado à montadora e não a totalidade do valor bruto da fatura, a Impugnante passa a ser cobrada não só da contribuição propriamente dita, como também é penalizada com multa confiscatória de 75% (setenta e cinco por cento). O auto de infração não pode prosperar uma vez que a multa aplicada é confiscatória, o que resulta na ilegalidade do procedimento fiscal;

3.2 – a Empresa concessionária de veículos novos vem contribuindo para a PIS com base no seu faturamento mensal. Tendo em vista a natureza jurídica da venda realizada. A contribuição para o PIS deve incidir sobre a diferença entre o valor de venda do veículo ao consumidor final e o valor que é repassado às montadoras, pois esta diferença é que constitui o faturamento da Impugnante. Segundo orientação da SRF, as empresas

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
ARQUIVADO, 04/10/01
VISTO

184
2



Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

concessionárias de veículos novos vêm contribuindo para o PIS sobre o seu faturamento bruto, sem levar em consideração as peculiaridades do contrato celebrado entre essas concessionárias e as fábricas montadoras de veículos;

3.3 – ao ser celebrado o contrato de “compra e venda”, a concessionária não desembolsa qualquer capital a favor da montadora, haja vista que apenas efetuará o pagamento do veículo após a sua venda efetiva ao consumidor final, repassando, imediatamente, parte do valor da venda à montadora. Trata-se de um contrato de venda em consignação, haja vista que ao celebrar o contrato com a montadora, a concessionária tem um período para repassar o valor do veículo à montadora. Uma das características do contrato de venda em consignação. Com base na doutrina e jurisprudência apresentadas, só resta à Impugnante aguardar que seja considerada ilegítima a cobrança, tendo em vista que o faturamento das empresas concessionárias consiste na diferença entre o valor de venda do veículo ao consumidor final e o valor que é repassado às montadoras.

4. Dentre os argumentos da defesa são inseridos textos da doutrina e da jurisprudência judicial.”.

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/REC nº 5.354, de 11/07/2003, fls. 196/202, julgando procedente o lançamento, ementando sua decisão nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

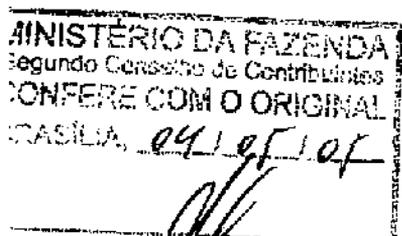
Período de apuração: 01/01/1995 a 30/11/1995, 01/02/1996 a 29/02/1996, 01/12/1996 a 31/01/1997, 01/03/1997 a 31/12/1997, 01/03/1998 a 31/03/1998, 01/08/1998 a 31/08/1998, 01/11/1998 a 30/11/1998, 01/01/1999 a 31/05/1999

Ementa: CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

A contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, devida pelas empresas concessionárias de veículos, é calculada sobre o produto total obtido com a comercialização de suas mercadorias, e não apenas sobre a margem de lucro referente a seus negócios.

MULTA DE OFÍCIO.

A multa a ser aplicada em procedimento ex-officio é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário, não havendo como imputar o caráter confiscatório à penalidade aplicada de conformidade com a legislação regente da espécie.





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

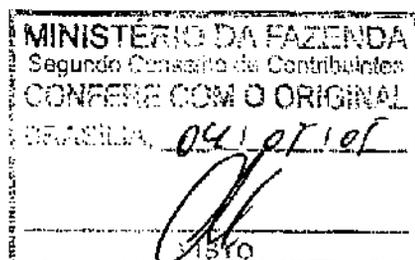
Lançamento procedente".

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 14/08/2003, fl. 210, e, inconformada com o julgamento proferido, interpôs, em 25/08/2003, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 214/233, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

Foi apresentado arrolamento de bens permitindo o seguimento do recurso interposto segundo informação de fl. 275.

É o relatório.

134





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

VOTO VENCIDO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

A questão crucial a ser tratada neste processo refere-se à base de cálculo da contribuição para o PIS para as concessionárias de veículos novos. A recorrente alega que se trata de um contrato de compra e venda em consignação e que a base do seu faturamento mensal, sobre a qual incidirá o PIS, há de ser a diferença entre os valores dos veículos vendidos ao consumidor final e os valores repassados para as montadoras.

Para delinear a proposição da impugnante, é oportuna a transcrição do conceito de venda em consignação dado por De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, 4ª edição, Editora Forense, RJ, 1995):

"Na linguagem mercantil, consignação designa a entrega, ou a remessa de mercadorias, feita a um comerciante, para que as venda por conta do remetente, ou consignante.

Desse modo, a venda em consignação é a que se realiza por ofício de um terceiro, a quem o dono da mercadoria constituiu, para esse fim, seu mandatário. (...)

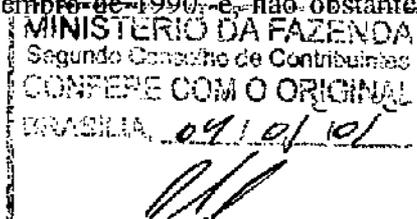
A venda em consignação não se entende uma venda firme, ou venda em conta firme. Por essa razão, enquanto o consignatário não presta a conta de venda das mercadorias, estas continuam a pertencer ao consignante. E o consignatário as possui em nome do consignante, de quem é mandatário.

(...). E as duplicatas resultantes destas vendas, tanto podem ser extraídas pelo consignatário, como pelo consignante. O consignatário pode tirá-las como mandatário do consignante, ou em seu próprio nome.

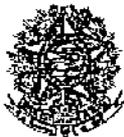
Nesta segunda hipótese, entende-se que o consignatário adquiriu as mercadorias consignadas, para as revender, sendo portanto subordinadas aos preceitos das vendas comuns."

Fica evidente que, pelo conceito descrito, a venda em consignação caracteriza-se pela intervenção de terceiro comerciante que, agindo como mandatário, portanto em nome de outrem, vende mercadorias de que apenas tem a posse. Se o antes-consignatário vier a adquirir as mercadorias para as revender, não mais se trata de venda em consignação, configurando-se uma operação comum de compra e venda.

Na hipótese dos autos, a concessão comercial entre produtores e distribuidores de veículos novos encontra-se regida pela Lei nº 6.729, de 28 de novembro de 1979, com as alterações da Lei nº 8.132, de 26 de dezembro de 1990, e, não obstante as particularidades do



184 A 5



Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

contrato dela advindo, caracteriza a atividade exercida pelas concessionárias inequívoca compra e venda de veículos, como se pode observar pelo seu texto:

“Art. 2º Consideram-se:

I - (...)

II - distribuidor, a empresa comercial pertencente à respectiva categoria econômica, que realiza a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes novos, presta assistência técnica a esses produtos e exerce outras funções pertinentes à atividade;

(...)

Art. 3º Constitui objeto de concessão:

I - a comercialização de veículos automotores, implementos e componentes fabricados ou fornecidos pelo produtor;

(...)

Art. 5º (...)

(...)

§ 2º O concessionário obriga-se à comercialização de veículos automotores, implementos, componentes e máquinas agrícolas, de via terrestre, e à prestação de serviços inerentes aos mesmos, nas condições estabelecidas no contrato de concessão comercial, sendo-lhe defesa a prática dessas atividades, diretamente ou por intermédio de prepostos, fora de sua área demarcada.

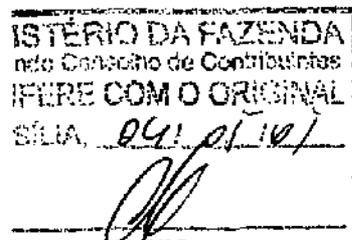
(...)

Art. 11. O pagamento do preço das mercadorias fornecidas pelo concedente não poderá ser exigido, no todo ou em parte, antes do faturamento, salvo ajuste diverso entre o concedente e sua rede de distribuição.

Parágrafo único. Se o pagamento da mercadoria preceder a sua saída, esta se dará até o sexto dia subsequente àquele ato.

Art. 12. O concessionário só poderá realizar a venda de veículos automotores novos diretamente a consumidor, vedada a comercialização para fins de revenda.

Art. 13. É livre o preço de venda do concessionário ao consumidor relativamente aos bens e serviços objeto da concessão dela decorrentes.



134
M



Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

(...)

Art. 23. O concedente que não prorrogar o contrato ajustado nos termos do art. 21, parágrafo único, ficará obrigado perante o concessionário a:

I - readquirir-lhe o estoque de veículos automotores e componentes novos, estes em sua embalagem original, pelo preço de venda à rede de distribuição, vigente na data de requisição:

(...)” (Grifou-se)

Do transcrito, tem-se que, da relação entre montadoras e concessionárias, a segunda apenas comercializa produtos que adquiriu da primeira (art. 3º), apesar de haver restrições – e por isso a regulação por lei –, não existindo dispositivo algum que caracterize a operação de venda a consumidor pela concessionária como venda em consignação. Ao contrário, a remissão que o texto legal faz à atividade exercida pelas distribuidoras é sempre de simples comercialização ou, por decorrência da aquisição anterior, mera compra e venda.

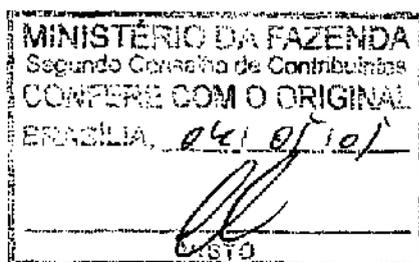
O art. 11 transcrito deixa claro que as mercadorias – veículos e peças – são adquiridas pela concessionária, ainda que, por lei, a concedente não possa exigir-lhe o pagamento antes do faturamento, ressalvada a convenção entre as partes. Confirmando isso, o art. 23 *retro* prevê a hipótese de, rescindido o contrato de concessão, serem os veículos novos readquiridos pela concedente, o que denota terem os mesmos sido vendidos à concessionária e não meramente entregues em consignação.

Por sua vez, o art. 13 antes transcrito, ao dispor que é livre o preço de venda do concessionário ao consumidor, evidencia que de contrato de venda em consignação não se trata, dado que, do contrário, não poderia o concessionário dispor livremente quanto ao preço de comercialização.

Acerca de contratos de concessão mercantil, Valdirio Bulgarelli (Contratos Mercantis, 12ª edição, Editora Atlas, SP, 2000) explica:

“Desde logo, afasta-se o contrato de concessão dos contratos de comissão mercantil, pois o contratado não age por conta do contratante, mas por sua própria conta; do mandato mercantil, já que o contratado não atua em nome e por conta do contratante; também afasta-se da locação de serviços, pois, atuando autonomamente, compra o contratado os produtos da contratante, para revendê-los, podendo ou não ficar obrigado à assistência pós-venda. (...) Não se ajusta também ao contrato de representação comercial autônoma, conforme disciplinado pela Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, pois o representante é um intermediário que age em nome e por conta da empresa mandante, consoante se deduz da definição do art. 1º da citada lei.

(...)





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

Em verdade, apesar das várias interpretações, o contrato de concessão é no fundo um contrato de compra e venda, com um caráter de estabilidade, não se esgotando instantaneamente, como na compra e venda simples; portanto, uma compra e venda com encargos, principalmente a exclusividade (...) Sem dúvida que a compra e venda decorrente do contrato de concessão não é única, mas, continuada, e com certas obrigações complementares e suplementares, de ambas as partes. Entre elas, por exemplo, na concessão automobilística, está a assistência pós-venda e mesmo a manutenção de estoques de peças de reposição." (Grifou-se)

Continuando seu raciocínio, Valdirio Bulgarelli apresenta o seguinte esclarecimento de Jean Hémard: os concessionários "se apresentam como um comerciante, comprando a um fabricante seus produtos, que ele revende por sua própria conta, e a remuneração que lhe advém não é uma comissão referente a uma atividade de mandatário, mas um lucro proveniente da diferença entre o preço de compra e o preço de revenda" (Grifou-se).

Caracterizado está, portanto, que a atividade desempenhada pela contribuinte na distribuição de veículos novos é uma operação de compra e venda, ainda que com algumas particularidades, as quais, porém, não alteram sua natureza e portanto devem ser tributadas pelo faturamento, ou seja o valor constante das notas fiscais de entrega dos produtos, no caso veículos, ao comprador.

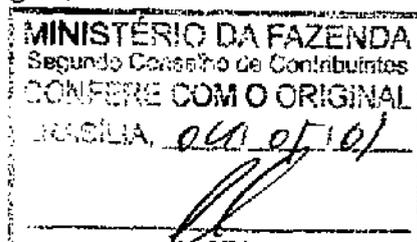
Assim, para a autuada, na operação de venda de veículos a base de cálculo da contribuição ao PIS é o valor auferido pela venda – o faturamento – e não apenas o resultado, não havendo previsão legal que legitime a exclusão da base de cálculo do custo do veículo vendido, porquanto de venda em consignação não se trata. Devendo, inclusive, ser incluído na base de cálculo o ICMS.

Neste sentido podem-se citar os seguintes pronunciamentos judiciais:

"TRIBUTÁRIO – COFINS – PIS – INCIDÊNCIA – FATURAMENTO MENSAL DA VENDA DE MERCADORIAS.

I – As concessionárias de veículos não são representantes comerciais, pois primeiro adquirem os produtos fabricados para depois revenderem, inexistindo, portanto, venda em consignação. O que interessa para a incidência do PIS e da COFINS é a receita operacional bruta advinda da venda de veículos ao consumidor final, ou seja, a receita bruta da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, ao contrário da contribuição social sobre o lucro que se baseia no lucro real efetivamente obtido com a operação realizada.

II – Recurso improvido." (Acórdão unânime da 5ª Turma do Tribunal Regional Federal – TRF da 2ª Região, Processo nº 98.02.23884-8, DJU de 16/05/2000) (Grifou-se)





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

“TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. CONCESSIONÁRIAS DE VEÍCULOS. FATURAMENTO. DEFINIÇÃO – O faturamento da empresa concessionária não é composto apenas pela margem de lucro referente a seus negócios, mas sim pelo produto total obtido com a comercialização de suas mercadorias (para o caso, na leitura da Lei n.º 9.715, a receita bruta da venda dos veículos), sobre o qual incide a contribuição ao PIS e ao COFINS.” (Acórdão unânime da 1ª Turma do TRF da 4ª Região, AMS n.º 1998.04.01.066626-9/PR, DJU de 21/06/2000)

Malograda, portanto, a tentativa da recorrente de caracterizar a operação como venda em consignação, sendo incabível a exclusão, da base de cálculo, o custo do veículo novo vendido, o qual, pelo exposto, não configura receita de conta alheia.

No que diz respeito à a semestralidade do PIS, que foi magistralmente enfrentada pelo Conselheiro Natanael Martins, no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 11.004, originário da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes. Rendendo homenagem ao brilhante pronunciamento do insigne relator, transcrevo excerto desse voto para fundamentar minha decisão:

“As autoridades administrativas, como visto no presente caso, promoveram o lançamento com base na Lei Complementar nº 07/70, justamente a que a reclamante traz à baila para demonstrar a impropriedade do ato administrativo levado a efeito.

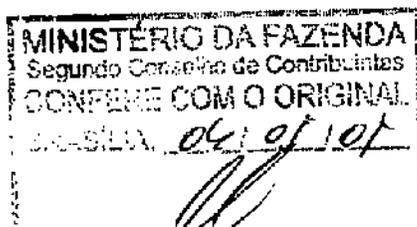
É que, na sistemática da Lei Complementar nº 07/70, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

'Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea 'b' do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único. A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente'. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como cre o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, bem como a r. Decisão de fls. 110/113, de mera regra de prazo, mas, sim, de regra insita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.

Neste sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar nº 07/70:





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

'Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débitos para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir'.

Outro não é o entendimento de Carlos Mário Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

'... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data' (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, 'in' Revista de Direito Tributário nº 64, pg.149, Malheiros Editores).

Geraldo Ataliba, de inesquecível memória, e J. A. Lima Gonçalves, em parecer inédito sobre a matéria, espancando qualquer dúvida ainda existente, asseveraram:

'O PIS é obrigação tributária cujo nascimento ocorre mensalmente. O fato 'faturar' é instantâneo e renova-se a cada mês, enquanto operante a empresa.

A materialidade de sua hipótese de incidência é o ato de 'faturar', e a perspectiva mensável desta materialidade – vale dizer, a base de cálculo do tributo – é o volume do faturamento.

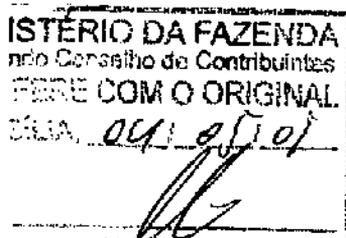
O período a ser considerado – por expressa disposição legal - para 'medir' o referido faturamento, conforme já assinalado, é mensal. Mas não é – e nem poderia ser – aleatoriamente escolhido pelo intérprete ou aplicador da lei.

A própria Lei Complementar nº 7/70 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato impositivo.

Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º:

'A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.'

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

Este é um caso em que – ex vi de explicita disposição legal – o autolancamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior, isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada.

A análise da seqüência de atos normativos editados a partir da Lei Complementar nº 7/70 evidencia que nenhum deles... com exceção dos já declarados inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 – trata da definição da base de cálculo do PIS e respectivo lançamento (no caso, autolancamento).

Deveras, há disposição acerca (I) do prazo de recolhimento do tributo e (II) da correção monetária do débito tributário. Nada foi disposto, todavia, sobre a correção monetária da base de cálculo do tributo (faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponível).

Conseqüentemente, esse é o único critério juridicamente aplicável.

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Completar, à evidência, não usaria a expressão 'a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente', mas simplesmente diria: 'o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior'.

Com razão, pois, a jurisprudência da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87.950:

'PIS/FATURAMENTO – CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS - Procedo o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás, vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar nº 07/70 pelos Dec.-leis nºs 2.245/88 e 2.449/88 foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE- 148754-2).'

Acórdão nº 101-88.969:



Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

'PIS/ FATURAMENTO – Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pelas Suprema Corte'.

Resta registrar que o STJ, através das 1ª e 2ª Turmas da 1ª Seção de Direito Público, já pacificou este entendimento.

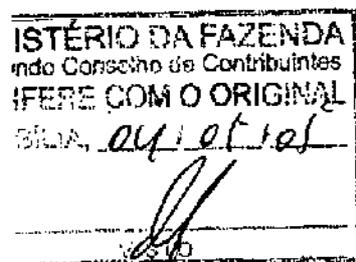
Merece ainda ser aqui citado o entendimento do Conselheiro Jorge Olmiro Freire sobre matéria idêntica à aqui em análise, externado no voto proferido quando do julgamento do Recurso Voluntário nº 116.000, consubstanciado no Acórdão nº 201-75.390:

'E, neste último sentido, veio tornar-se consentânea a jurisprudência da CSRF¹ e também do STJ. Assim, calcado nas decisões destas Cortes, dobrei-me à argumentação de que deve prevalecer a estrita legalidade, no sentido de resguardar a segurança jurídica do contribuinte, mesmo que para isso tenha-se como afrontada a melhor técnica tributária, a qual entende despropositada a disjunção de fato gerador e base de cálculo. É a aplicação do princípio da proporcionalidade, prevalecendo o direito que mais resguarde o ordenamento jurídico como um todo.'

E agora o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção,² veio tornar pacífico o entendimento postulado pela recorrente, consoante depreende-se da ementa a seguir transcrita:

TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

- 1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferentemente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra 'a' da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.*
- 2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento, de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.*



¹ O Acórdão CSRF/02-0.871¹ também adotou o mesmo entendimento firmado pelo STJ. Também nos RD nºs 203-0.293 e 203-0.334, j. em 09/02/2001, em sua maioria, a CSRF esposou o entendimento de que a base de cálculo do PIS refere-se ao faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador (Acórdãos ainda não formalizados). E o RD nº 203-0.3000 (Processo nº 11080.001223/96-38), votada em Sessões de junho do corrente ano, teve votação unânime nesse sentido.

² Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. em 29/05/2001, acórdão não formalizado.

104



Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

3. *A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.*
4. *Corrigir-se a base de cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei e à posição da jurisprudência.*

Recurso Especial improvido.

Portanto, até a edição da MP nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98, é de ser dado provimento ao recurso para que os cálculos sejam feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, tendo como prazos de recolhimento aquele da lei (Leis nºs 7.691/88; 8.019/90; 8.218/91; 8.383/91; 8.850/94; e 9.069/95 e MP nº 812/94) do momento da ocorrência do fato gerador."

Diante do exposto, não há como negar que, até a entrada em vigor das alterações na legislação de regência do PIS, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.212/1995, a base de cálculo dessa contribuição deve ser calculada com base no faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Cumprido, a esse passo, afastar também o argumento de que houve confisco, em virtude da aplicação, pela Auditoria-Fiscal, da penalidade de 75% da contribuição. A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades. E a penalidade de 75% da contribuição, para aquele que infringe norma legal tributária, não pode ser entendida como confisco.

O não recolhimento da contribuição (base da autuação ora em comento) caracteriza uma infração à ordem jurídica. A inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente.

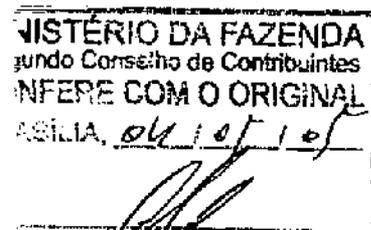
Ressalte-se que em nosso sistema jurídico as leis gozam da presunção de constitucionalidade, sendo impróprio acusar de confiscatória a sanção em exame, quando é sabido que, nas limitações ao poder de tributar, o que a Constituição veda é a utilização de tributo, com efeito de confisco. Esta limitação não se aplica às sanções, que atingem tão-somente os autores de infrações tributárias plenamente caracterizadas, e não a totalidade dos contribuintes.

A seu turno, o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, *litteris*:

"Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:.....

V - quando se comprove omissão ou inexactidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte."

104





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

O artigo seguinte - 150 - citado ao término do inciso V acima transcrito, trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no *caput* deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Quanto a alegada agressão à capacidade contributiva da autuada, deve ser ressaltado que o princípio constitucional da capacidade contributiva é dirigida ao legislador infra constitucional, a quem compete observá-lo quando da fixação dos parâmetros de incidência, alíquota e base de cálculo. A competência da administração resume-se em verificar o cumprimento das leis vigentes no ordenamento jurídico, exigindo o seu cumprimento quando violadas, como é o caso vertente.

Assim sendo, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

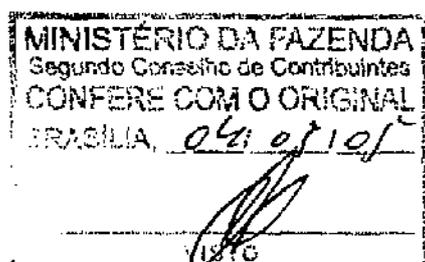
"Art. 44 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

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

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso interposto, nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004


NAYRA BASTOS MANATTA





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

VOTO DO CONSELHEIRO GUSTAVO KELLY ALENCAR
RELATOR-DESIGNADO

Com absoluto respeito a Exma. Sra. Relatora, ousou divergir quanto à questão da decadência do direito de a Fazenda Pública lançar créditos tributários relativos à Contribuição para o PIS.

Vejamos.

A contribuição para o PIS, instituída em nosso ordenamento pela Lei Complementar nº 07/70, tendo entretanto seus elementos constantemente modificados, inclusive pela legislação ordinária. Entretanto, a partir da Constituição de 1988, os recursos arrecadados a título da referida contribuição deixaram de ser creditados nas contas individuais dos empregados e passaram a financiar o seguro-desemprego e o abono para empregados com remuneração de até dois salários mínimos, passando a ter inequívoca e incontestável natureza tributária.

Entretanto, a celeuma longe estava de se encerrar, vez que, com a retirada do mundo jurídico dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, através da Resolução nº 49/95, do Senado Federal, voltaram a prevalecer as regras da Lei Complementar nº 07/70. Na data da publicação da referida Resolução nasceu para os contribuintes um direito ou um dever. Para os que haviam recolhido PIS, com base nos referidos decretos-leis, em valores maiores do que os devidos quando calculados com base na referida Lei Complementar, surgiu o direito de pleitear a restituição da diferença. Já em relação àqueles que haviam recolhido a menor, nasceu a obrigação de recolher a diferença.

Entretanto, a questão aqui tratada pertine ao prazo de que teria a Fazenda Nacional para apurar e cobrar dos Contribuintes a referida diferença, tendo em vista a legislação aplicável, especificamente o Código Tributário Nacional e a Lei nº 8.212/91.

Prevê o CTN que:

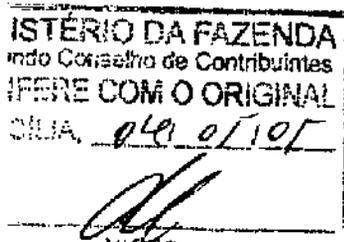
"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado,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

§ 1º (omissis)

§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 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*





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

Ao passo que a Lei nº 8.212/91 dispõe que:

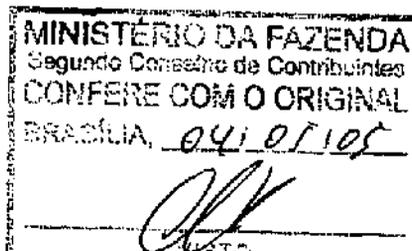
"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

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 (omissis)

§ 2º (omissis)





Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

§ 3º (omissis)

§ 4º (omissis)

§ 5º (omissis)

§ 6º (omissis)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos."

Tendo em vista a visível antinomia entre os dois dispositivos, a fim de se averiguar a aplicabilidade da referida Lei Ordinária à Contribuição para o PIS, mister que se analise a mesma sob o aspecto formal e material. Vejamos:

Sob o aspecto formal, pouco há que se discutir ao apreciarmos o claro texto constitucional, ao tratar da questão da decadência:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - (omissis)

II - (omissis)

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

a) (omissis)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) (omissis). "(grifos nossos)"

Logo, em se tratando a Contribuição para o PIS de um tributo, e sobre isto não restam dúvidas, havendo inclusive posicionamento do Supremo Tribunal Federal neste sentido, não há como Lei Ordinária modificar o posicionamento do CTN – Lei Complementar – acerca da matéria. Há então de prevalecer o entendimento deste último, em que pesem os argumentos dos defensores da tese oposta.

Não há que se aplicar o disposto na Lei nº 8.212/91, tampouco o disposto no Decreto-Lei nº 2.052/83, mesmo por que o que ali se vê é a – também duvidosa – estipulação de prazo prescricional:

"Art. 1º. Os valores das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, criado pela Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, destinadas à execução do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 7 de setembro e 3 de dezembro de 1970, respectivamente, quando não recolhidos nos prazos fixados, serão cobrados pela União com os seguintes acréscimos:"



Processo nº : 10480.001707/00-41
Recurso nº : 125.200
Acórdão nº : 202-15.550

Outrossim, não é só. Sob o aspecto material também se verifica a absoluta impossibilidade de aplicação da referida Lei nº 8.212/91. E tal inaplicabilidade é incontroversa sob diversos prismas, o mais latente deles sendo o próprio entendimento da Fazenda Nacional, que, ao indeferir pedidos de restituição de tributos, aí incluída a Contribuição para o PIS, o faz baseando-se no prazo quinquenal previsto no CTN, e não na inversa aplicação do referido dispositivo ordinário.

Há inclusive atos administrativos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal neste sentido, a saber, por exemplo, o Ato Declaratório nº 96, de 26-11-99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, que declara que o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Tal ato, amparando-se no referido parecer, cita como base legal os arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Ora, o prazo decadencial para constituir o crédito de contribuição social terá que ser o mesmo do prazo decadencial para requerer a restituição da contribuição, ainda que seja aplicado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, de dez anos. O que não pode ser validado é a aplicação do citado artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que cuida de contribuição ao INSS, para o lançamento e aplicar o CTN para restituição, ou seja, respectivamente, de dez e cinco anos.

Logo, ainda que a tributação tenha natureza de questão pública, superando interesses individuais e até mesmo coletivos, resta manifestamente anti-isonômico e atentatório contra a segurança das relações jurídicas conceder-se à Fazenda prazo decenal para lançar créditos da referida contribuição quando esta mesma recusa-se a restituir ao Contribuinte valores indevidamente recolhidos caso o lapso temporal entre o recolhimento e o pedido de restituição supere os cinco anos previstos no CTN.

Assim, em se tratando de lançamento por parte da Fazenda, *ex officio* da contribuição para o PIS, é de se aplicar o disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, havendo recolhimento do tributo, ainda que parcial, aplica-se o artigo 150, § 4º - considera-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa aos fatos geradores pretéritos ao quinto ano anterior à lavratura do auto de infração; já para o caso de não recolhimento de qualquer parcela, aplica-se o disposto no artigo 173, I - considera-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa à fatos geradores pretéritos ao primeiro dia do quinto ano anterior ao da lavratura do Auto de infração.

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de abril de 2004


GUSTAVO KELLY ALENCAR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
SÍLIA, 04/04/04