



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008086/00-19
Recurso nº : 128.753
Acórdão nº : 203-10.574

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 12/03/06
Rubrica

Recorrente : ORG. IRMÃOS SILVA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas-SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. Alegações de inconstitucionalidade constituem-se em matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste Processo Administrativo Fiscal, sendo da competência exclusiva do Poder Judiciário.

COFINS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTOS SUPOSTAMENTE INDEVIDOS OU A MAIOR. Nos termos dos arts. 168, I, e 150, § 1º, do CTN, o direito de pleitear a repetição de indébito tributário oriundo de pagamentos supostamente indevidos ou a maior extingue-se em cinco anos, a contar do pagamento.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. INCLUSÃO. A base de cálculo do PIS é o faturamento ou receita bruta, sem exclusão do valor do ICMS devido, destacado nas notas fiscais de saída e que compõe o preço total do produto.

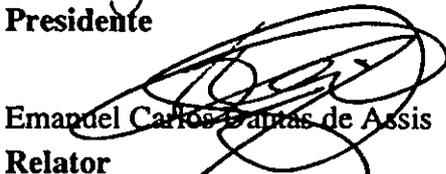
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ORG. IRMÃOS SILVA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso: **I) pelo voto de qualidade, em considerar decaídos os pagamentos anteriores a 31/10/1995.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva que afastavam totalmente a decadência; e **II) por unanimidade de votos, quanto aos períodos remanescentes.**

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2005.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Emanuel Carlos Santos de Assis
Relator

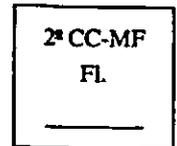
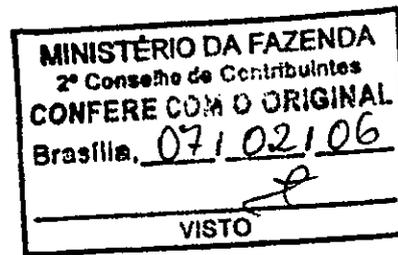
MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/02/06
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

Ausente, justificadamente, a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira.
Eaal/Inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.008086/00-19
Recurso nº : 128.753
Acórdão nº : 203-10.574

Recorrente : ORG. IRMÃOS SILVA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se do Pedido de Restituição/Compensação de fls. 01/02, protocolizado em 31/10/2000, relativo à créditos por recolhimentos supostamente a maior da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), períodos de apuração 10/93 a 07/99. Os pagamentos que originaram os créditos pretendidos estão discriminados na planilha de fls. 16/17, cujo total a restituir é R\$ 105.444,40, tendo sido realizados entre novembro de 1993 a agosto de 1999, conforme os DARF com cópias de fls. 18/38. Posteriormente foram protocolizados Pedidos de Compensação adicionais.

O fundamento do Pedido é a exclusão do valor do ICMS, da base de cálculo da COFINS (fl. 06).

Por bem resumir o que consta do processo, reproduzo o relatório da primeira instância (fl. 430):

2. *Tal pleito foi indeferido pela DRF (fls.226/228), sob a fundamentação de que, na Lei Complementar 70, de 1991, não havia previsão legal para que o ICMS fosse excluído da base de cálculo da Cofins e que tal exclusão também não está incluída entre aquelas previstas no art. 3º da Lei 9.718, de 27/11/98.*

3. *Comunicada do indeferimento em 21/12/2002 (fl.351), a contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade contra o despacho denegatório, em 21/01/2003 (fls.240/247), alegando, em síntese e fundamentalmente, que:*

3.1 – *efetuiu recolhimentos indevidos a título de Finsocial, pois o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do aumento da alíquota do referido tributo;*

3.2. – *é inconstitucional a inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, conforme previsto na Lei Complementar 70/91, não podendo o montante do imposto estadual integrar o faturamento da empresa, para fins de base da Cofins, ocorrendo “bis in idem”, ou seja, bitributação, pois se cobra um imposto sobre outro imposto;*

3.3. – *o próprio Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, pelo ilustre Ministro Marco Aurélio, ao julgar o RE 240.785, manifestou-se pela inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins;*

3.4. – *requer:*

a) *que seja incidentalmente acatada a inconstitucionalidade dos artigos legais que majoraram indevidamente a alíquota do FINSOCIAL, reconhecendo o direito de crédito da recorrente;*

b) *o deferimento da compensação do crédito atinente ao Finsocial com as parcelas vencidas e vincendas da Cofins, regularmente instituída pela Lei Complementar 70/91.*

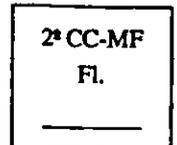
A DRJ prolatou o Acórdão de fls. 429/432, mantendo o indeferimento do Pedido.

Após destacar que o Pedido em tela refere-se à pretensão de se excluir o valor do ICMS da base de cálculo da Cofins, constata não ter cabimento a inclusão, na manifestação de inconformidade, de alegações relativas ao Finsocial.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008086/00-19
Recurso nº : 128.753
Acórdão nº : 203-10.574



Em seguida tratou da base de cálculo da COFINS, nos termos da Lei Complementar nº 70/91, art. 2º, rejeitando a tese da requerente e colacionando jurisprudência administrativa e judicial (do Superior Tribunal de Justiça) contra a exclusão do ICMS pretendida. Adiante assentou que exclusão continuou vedada no período sob a égide da Lei nº 9.718/98.

Ao final consignou não caber às instâncias administrativas apreciar questionamentos quanto à constitucionalidade da legislação que fundamenta a exigência de tributo, por ser tal competência exclusiva do Poder Judiciário.

O Recurso Voluntário de fls. 435/442, tempestivo (fls. 433/435), insiste na restituição/compensação, argüindo, em síntese, que no conceito de faturamento não está incluso o valor do ICMS. Em seu favor menciona a doutrina de Geraldo Ataliba e Cleber Giardino, para quem o ICMS não compunha o faturamento como base de cálculo do PIS, incluindo-se em tal conceito só para efeito de cálculo do IPI e do ICMS.

Menciona mais uma o voto do Min. Marco Aurélio no julgamento do Recurso Extraordinário nº 240.785 - transcrevendo o seguinte trecho: "se alguém fatura ICMS é o Estado, não o vendedor da mercadoria" – e argüi que, à luz do art. 195, I, da Constituição, o conceito de faturamento é tecnicamente preciso, não podendo ser alterado como informa o art. 110 do CTN.

Finaliza requerendo o reconhecimento do direito creditório, no lapso temporal de dez anos.

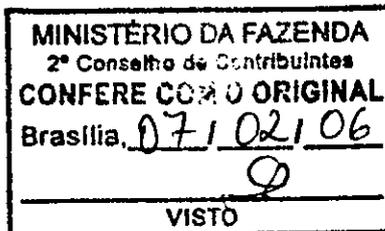
Apensos a este encontram-se seis processos contendo pedidos de compensação vinculados à restituição em análise, cujos números são os seguintes: 10830.000372/2003-78, 10830.001901/2003-51, 10830.002910/2003-69, 10830.009915/2002-31, 10830.010689/2002-31 e 10830.010874/2002-26.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008086/00-19
Recurso nº : 128.753
Acórdão nº : 203-10.574



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

Como salientado pela decisão recorrida, arguição de inconstitucionalidade é matéria que não pode ser apreciada no âmbito deste processo administrativo. Somente o Judiciário é competente para julgá-la, nos termos da Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, "a", III e §§ 1º e 2º deste último. Assim, descabe apreciar a alegação de que a base de cálculo da Contribuição, no que não permite a exclusão da COFINS, é inconstitucional.

No âmbito do Poder Executivo o controle de constitucionalidade é exercido *a priori* pelo Presidente da República, por meio da sanção ou do veto, conforme o art. 66, § 1º, da Constituição Federal.

A posteriori o Executivo Federal, na pessoa do Presidente da República, possui competência para propor Ação Direta de Inconstitucionalidade, Ação Declaratória de Constitucionalidade ou Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, tudo conforme a Constituição Federal, arts. 103, I e seu § 4º, e 102, § 1º, este último parágrafo regulado pela Lei nº 9.882/99. Também atuando no âmbito do controle concentrado de inconstitucionalidades, o Advogado-Geral da União será chamado a pronunciar-se quando o Supremo Tribunal Federal apreciar a inconstitucionalidade, em tese, de norma legal ou ato normativo (CF, art. 103, § 3º).

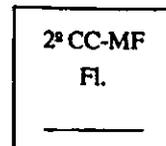
No mais, *a posteriori* o Executivo só deve se pronunciar acerca de inconstitucionalidade depois do julgamento da matéria pelo Judiciário. Assim é que o Decreto nº 2.346/97, com supedâneo nos arts. 131 da Lei nº 8.213/91 (cuja redação foi alterada pela MP nº 1.523-12/97, convertida na Lei nº 9.528/97) e 77 da Lei nº 9.430/96, estabelece que as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional, devem ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos.

Consoante o referido Decreto 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 pelo Judiciário em caso concreto. Também o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, ficam 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 não mais sejam constituídos ou cobrados os valores respectivos. Após tal determinação, caso o crédito tributário cuja constituição ou cobrança não mais é cabível esteja sendo impugnado ou com recurso ainda não definitivamente julgado, 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 (art. 4º, parágrafo único do referido Decreto).

O Decreto nº 2.346/97 ainda determina que, havendo manifestação jurisprudencial reiterada e uniforme e decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.008086/00-19
Recurso nº : 128.753
Acórdão nº : 203-10.574

de Justiça, fica o Procurador-Geral da Fazenda Nacional autorizado a declarar, mediante parecer fundamentado, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, as matérias em relação às quais é de ser dispensada a apresentação de recursos.

Na forma do citado Decreto, aos órgãos do Executivo competem tão-somente observar os pronunciamentos do Judiciário acerca de inconstitucionalidades, quando definitivos e inequívocos. Não lhes compete apreciar inconstitucionalidades. Assim, não cabe a este tribunal administrativo, como órgão do Executivo Federal que é, deixar de aplicar a legislação em vigor antes que o Judiciário se pronuncie. Neste sentido já informa, inclusive, o art. 22-A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98, com a alteração da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002.

Quanto ao argumento de que o valor do ICMS não integraria o faturamento, é desarrazoado. Neste ponto a matéria é de índole infraconstitucional, até porque invocado o art. 110 do CTN. Daí a sua apreciação.

A inclusão do valor do imposto estadual na base de cálculo da COFINS, bem assim na do PIS, é certa em virtude de o ICMS integrar o valor da mercadoria vendida, já que calculado "por dentro". Ou seja, o valor do ICMS é parte do preço da mercadoria.

Diferentemente do IPI – cujo valor é apenas destacado na nota fiscal e somado ao total do documento fiscal, mas não compõe o valor da mercadoria -, o ICMS integra o faturamento, tal como definido pela Lei Complementar nº 70/91. Daí ser indubitável a sua inclusão na base de cálculo da Contribuição.

Por fim a questão relativa ao prazo decadencial para o pedido da repetição pretendida. Tal prazo é de cinco anos, a contar do pagamento indevido.

No caso em tela, em que o Pedido de Restituição/Compensação foi protocolizado em 31/10/2000, se fosse cabível a repetição os pagamentos realizados no período anterior a 31/10/1995 estariam, de todo modo, atingidos pela decadência.

É sabido que o Superior Tribunal de Justiça interpreta diferente. Passou o Tribunal a interpretar que o prazo para repetição do indébito, na hipótese de lançamento por homologação, é de dez anos a contar do pagamento indevido, independentemente da origem do indébito ser inconstitucionalidade de lei.

Contudo, não me parece a melhor a tese abraçada pelo STJ em inúmeros julgados, segundo a qual na existência de pagamento antecipado (para esse Tribunal quando não há pagamento não se trata de lançamento por homologação) o início da contagem do prazo prescricional no final dos cinco anos contados a partir do pagamento (ou do fato gerador, no caso da decadência), "duplicando" para 10 anos o intervalo.

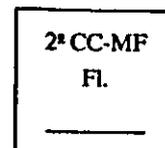
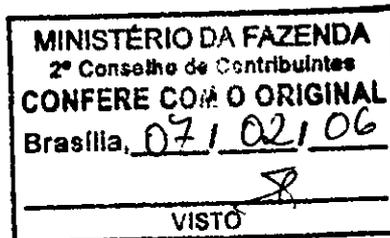
Tal interpretação considera que o lançamento só é definitivo cinco anos após o fato gerador, podendo o fisco revisá-lo nos cinco anos seguintes.¹ O Tribunal tem examinado em conjunto os arts. 173, I e 150, § 4º, do CTN e deslocado o *dies a quo* da decadência para o final dos cinco anos referidos no art. 150, § 4º, contando a partir de então outro quádruplo de anos, agora com base no art. 173, I, pelo que o *dies ad quem* passa para 10 anos após o fato gerador.

¹ Cf. voto do Min. do STJ, Humberto Gomes de Barros, relator do RE nº 69.308/SP.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008086/00-19
Recurso nº : 128.753
Acórdão nº : 203-10.574



Se levarmos em conta que o direito de lançar é potestativo e independe do sujeito passivo, estando a depender tão-somente do Estado, torna-se inconcebível que este, por não exercer o seu direito no tempo prefixado, seja beneficiado e tenha o prazo de decadência alargado. É como se o titular do direito recebesse um prêmio (a dilação do termo inicial da decadência) por não exercê-lo no prazo prefixado. Da mesma forma com o prazo prescricional para repetição de indébito: quem pagou a maior ou indevidamente, por não exercer o direito nos primeiros cinco anos, estaria a receber como "prêmio" idêntica dilação de prazo.

É certo que o lançamento por homologação *pode* ser lançado tão logo acontecido o fato gerador. Assim, o termo *poderia*, inserido no art. 173, I, do CTN para delimitar o marco inicial da decadência, precisa ser interpretado como se referindo ao início do tempo em que o lançamento de ofício (em substituição do de homologação, no caso de imposto devido maior que o apurado pelo contribuinte) *pode* ser feito, não o contrário, como pretende o STJ, ao interpretar que o prazo para o lançamento de ofício só começa após o fim do prazo para homologação.

Tanto quanto o prazo decadencial para o lançamento começa a contar da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º) - e não da homologação do procedimento adotado pelo contribuinte (considero que a homologação refere-se à atividade do sujeito passivo, que pode apurar saldo zero do tributo a pagar ou valor a restituir, inclusive) -, também o prazo prescricional para a repetição do indébito começa do pagamento antecipado, que extingue a obrigação tributária consoante o § 1º do mesmo artigo. Essa a regra geral, que só não se aplica na hipótese de inconstitucionalidade reconhecida após os pagamentos.

Como o prazo prescricional somente conta a partir do momento em que o direito à ação pode ser exercido (princípio da *actio nata*: a prescrição corre do ato a partir do qual se origina a ação), na situação de inconstitucionalidade reconhecida após os pagamentos descabe, *data venia*, considerar a data de cada recolhimento indevido, que deve ser substituída pela data de publicação da Ação Direta de Inconstitucionalidade (controle concentrado de constitucionalidade), da Resolução do Senado (quando do controle difuso), ou da publicação de ato administrativo reconhecendo o indébito, caso este seja anterior aos dois primeiros.

Exposto o entendimento quanto à decadência e prescrição da repetição de indébitos tributários, destaco que na situação dos autos não carece perquirir se os pagamentos estão ou não atingidos pela caducidade, posto que inexistente o direito ao indébito alegado, como já demonstrado.

Pelo exposto, julgo decaídos os pagamentos anteriores a 31/10/95, e nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2005.

EMANUEL CARLOS BANTAS DE ASSIS