



Processo nº : 10980.013648/98-45
Recurso nº : 112.835
Acórdão nº : 201-76.110

Recorrente : BERNARD KRONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS INDUSTRIAIS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, conforme estampado no CTN.

PIS. ISENÇÃO. LEI Nº 7.714/88. PRODUTOS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO.

O art. 5º, § 2º, c, da Lei nº 7.714/88, estabelecia que a exclusão do valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais da receita operacional bruta não alcança as vendas efetuadas a estabelecimento industrial para industrialização de produtos destinados a exportação.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: BERNARD KRONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS INDUSTRIAIS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2002.

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Gilberto Cassuli
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antônio Mário de Abreu Pinto, José Roberto Vieira, Antônio Carlos Atulim (Suplente), Adriene Maria de Miranda (Suplente) e Rogério Gustavo Dreyer.
Eaal/cf



Processo nº : 10980.013648/98-45
Recurso nº : 112.835
Acórdão nº : 201-76.110

Recorrente : **BERNARD KRONE DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS INDUSTRIAIS E MÁQUINAS AGRÍCOLAS LTDA.**

RELATÓRIO

A contribuinte em epígrafe foi autuada em 05/11/1998, tendo ciência em 06/11/1998, conforme Auto de Infração de fls. 12/14 e anexos, por "FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL", referente a períodos compreendidos entre 01/92 e 07/97. Foi lançado o valor do crédito apurado de R\$169.995,12, referente à contribuição devida, juros de mora e multa proporcional. No Termo de Verificação e Enceramento de Ação Fiscal, fls. 15/22, relativo à ação fiscal que ensejou o lançamento de créditos tributários de PIS e de COFINS, está consignado, no que interessa a este auto, que:

"Através da documentação fornecida pelos contribuintes pudemos constatar que o produto de fabricação da Krone vem sendo utilizado como insumo nos produtos comercializados pela Volvo. Na descrição dos produtos nas notas fiscais de venda, a Volvo menciona o produto adquirido da Krone, só que incorporado ao produto da Volvo. (...) Constatamos, portanto, que a finalidade não era a exportação, mas sim a incorporação ao produto fabricado pela Volvo, uma etapa do processo produtivo, para posterior exportação. Pelo exposto, entendemos que a transação que ocorre entre as duas empresas, é anterior à transação de exportação, motivo pelo qual não caberia a isenção. (...)

A Lei nº 9.004/95 previu a isenção do PIS para vendas internas efetuadas a empresas comerciais exportadoras. Ocorre que a empresa Volvo do Brasil Veículos Ltda. não é uma empresa comercial exportadora, e sim uma empresa exportadora. Assim, as exclusões dessas vendas, da base de cálculo do PIS, é indevida. (...)

Concluímos portanto que os valores das vendas da Krone à Volvo foram excluídas indevidamente da base de cálculo das contribuições."

Inconformada, a empresa apresentou sua Impugnação, fls. 247/260, aduzindo a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1992 e outubro de 1993. Contesta os procedimentos de imputação realizados. Com relação às vendas para exportação, afirma que seus produtos vendidos para a Volvo destinam-se rigorosamente à exportação. Alega que "a isenção ou não incidência do PIS sobre operações de exportação não deve ser interpretada restritivamente. Ela alcança a cadeia produtiva abrangendo as operações onde se pode identificar objetivamente o destino do produto para exportação". Aduz estar plenamente provado que os produtos "destinaram-se à exportação e portanto deve ser cancelada a exigência". Afirma que a fiscalização tributou as parcelas referentes à compensação realizada pela contribuinte da TRD. Defende a inaplicabilidade da Taxa SELIC.

Resolveu, então, o Delegado da DRJ em Curitiba - PR, às fls. 282/293, julgar procedente o lançamento, conforme a seguinte ementa:

"Ementa: DECADÊNCIA.

Decai em 10 anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito correspondente à contribuição ao PIS.

sdh

D.:-



Processo nº : 10980.013648/98-45
Recurso nº : 112.835
Acórdão nº : 201-76.110

PAGAMENTO EXTEMPORÂNEO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO-CARACTERIZAÇÃO.

O pagamento em atraso de tributos ou contribuições federais não se confunde com a denúncia espontânea de infração de que trata o art. 138 do CTN.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. LEGALIDADE.

A imputação proporcional dos pagamentos está amparada pelo art. 163 do CTN e foi operacionalizada, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, pela Instrução Normativa SRF nº 19/1984, que aprovou o 'Manual de Aplicação de Acréscimos Legais de Tributos Federais'.

ISENÇÃO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

A isenção conferida às receitas de exportação não alcança as decorrentes de vendas de produtos que, antes de serem exportados, passaram por processo produtivo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Cobram-se juros de mora por percentual equivalente à taxa Selic por expressa previsão legal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Afirma a decisão, com relação à compensação de TRD, que a autuação acatou a prerrogativa da contribuinte de efetuar a compensação do valor pago a título de TRD, dizendo não haver exigência sobre a compensação da TRD.

Em Recurso Voluntário, fls. 299/314, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, apresentando suas razões sob os fundamentos já trazidos. Há, às fls. 317/318, cópia de decisão judicial, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.70.00.028395-5, deferindo liminar para determinar o recebimento do recurso sem a exigência do depósito de importância equivalente a 30% da exigência fiscal recorrida.

É o relatório.



Processo nº : 10980.013648/98-45
Recurso nº : 112.835
Acórdão nº : 201-76.110

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é **tempestivo**. O estabelecido no § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela MP nº 1.621/1997, atualmente MP nº 2.176-79, de 23 de agosto de 2001 (ainda em vigor por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11/09/2001), referente ao **depósito de, no mínimo, 30%** da exigência fiscal definida na decisão, **não foi cumprido**, havendo, no entanto, **decisão judicial** amparando a contribuinte. Assim, **conheço do recurso**.

A contribuinte, ora recorrente, foi autuada pela falta de recolhimento da Contribuição ao PIS em períodos compreendidos entre 01/92 e 07/97. Decorre a autuação da verificação do Fisco de que a contribuinte excluía da base de cálculo do PIS valores referentes às vendas de produtos para a empresa Volvo, que os incorporava aos produtos por ela fabricados, em etapa do processo produtivo, para posterior exportação. Concluiu o Fisco que os valores das vendas da Krone à Volvo foram excluídas indevidamente da base de cálculo do PIS.

O Auto de Infração foi atacado pela contribuinte, que aduziu, dentre várias arguições, a ocorrência da decadência, erro na imputação dos débitos, e que a isenção deve ser reconhecida em relação às vendas feitas para a empresa Volvo.

DO PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Há entendimento no sentido de que o prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário seria, nos casos aplicáveis, o do art. 45 da Lei nº 8.212/91, ou, especificamente com relação ao PIS, o do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.052/83. Não comungamos desse pensamento, porque afronta manifestamente a Carta Magna.

O CTN, como é cediço, fixa em 05 (cinco) anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, como se infere da leitura de seus arts. 150, § 4º, e 173. De outra banda, inovando no ordenamento jurídico, a Lei nº 8.212/91, no art. 45, dispõe que a Seguridade Social teria o prazo de 10 (dez) anos para constituir seus créditos. O Decreto-Lei nº 2.052/83, em seu art. 10, estabelece o prazo de dez anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento, para a ação de cobrança das contribuições devidas ao PIS e ao PASEP.

Entretanto, a Constituição da República Federativa do Brasil, na alínea *b* no inciso III do art. 146, reza que somente a lei complementar pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**.

Diante deste confronto de normas, a conclusão acertada, segundo entendemos, é simples. Porque o CTN, após o advento da Carta Política, detém eficácia de Lei Complementar, tratando de matérias colocadas pela Constituição Federal sob reserva desta espécie legislativa.

Estando as normas gerais em matéria de legislação tributária devidamente estabelecidas em Lei hoje aceita como de eficácia de Lei Complementar, evidentemente não pode uma Lei Ordinária, ou um Decreto-Lei, inovarem no ordenamento jurídico afrontando a Carta Magna, por tratar de assunto reservado à espécie de lei diversa, havendo, no caso, interferência do legislador ordinário, ou do Poder Executivo.

scu



Processo nº : 10980.013648/98-45
Recurso nº : 112.835
Acórdão nº : 201-76.110

Assim, por força do princípio da reserva absoluta da Lei Complementar, não é aplicável o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a constituição de créditos tributários, como pretendeu o art. 45 da Lei nº 8.212/91 e o Decreto-Lei nº 2.052/83, porque a todas as contribuições sociais se aplica o disposto no art. 146, III, *b*, da CF/88, e, portanto, o prazo decadencial é aquele chumbado no Código Tributário Nacional.

Reforça este posicionamento a recente manifestação do Egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região que, ao julgar a Arguição de Inconstitucionalidade em Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, Relator o eminente Desembargador Federal Amir Sarti, em 22 de agosto de 2001, declarou a inconstitucionalidade do *caput* do art. 45 da Lei nº 8.212/91, conforme a seguinte ementa:

“ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – CAPUT DO ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91.

É inconstitucional o caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a Seguridade Social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.” (grifamos)

Sob o mesmo prisma, entendemos que, neste particular, o DL nº 2.052/83 não foi recepcionado pela nova ordem constitucional. Isto, caso se entenda que ele trata de prazo decadencial para a constituição de crédito tributário, tendo em conta haver precedente no sentido de que não trata de prazo decadencial, como se infere do aresto da Segunda Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, ao julgar o Recurso nº 107.768, em 18/08/99, Relator o Conselheiro Tarásio Campelo Borges, Acórdão nº 202-11.442:

“PIS - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - O artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 não fixa prazo decadencial, apenas estabelece a guarda de documentos. Na ausência de recolhimento antecipado, não há falar-se em homologação de pagamentos. (...) Restando comprovada a antecipação do pagamento e decorridos 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência do dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º). Precedentes do STJ. Decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, é insubsistente a parcela da exigência fiscal vinculada a tais fatos geradores. (...)” (grifamos)

A Primeira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes decidiu, em relato do ilustre Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, ao julgar o Recurso nº 114.836, em 24/01/2001, Acórdão nº 201-74.214:

“PIS - SEMESTRALIDADE - MUDANÇAS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70 ATRAVÉS DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.212/95 - A regra estabelecida no parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, diz respeito à base de cálculo e não a prazo de recolhimento, razão pela qual PIS correspondente a uma mês tem por base de cálculo o faturamento de seis meses atrás. Tal regra manteve-se incólume até a Medida Provisória nº 1.212/95, a partir da qual a base de cálculo passou a ser o faturamento do mês. DECADÊNCIA - Nos termos do art. 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas sobre decadência. Sendo assim, o Decreto-Lei nº 2.052/83 não foi recepcionado pela Carta de 1988. Pela mesma razão,

tdl

g.



Processo nº : 10980.013648/98-45
Recurso nº : 112.835
Acórdão nº : 201-76.110

não prevalece o prazo previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicado ao PIS as regras do CTN (Lei nº 5.172/66). Recurso parcialmente provido.” (grifamos)

Constatamos que o presente Auto de Infração foi lavrado em 05/11/1998, tendo a contribuinte sido notificada em 06/11/1998, lançando valores compreendidos entre janeiro de 1992 e julho de 1997, o que leva à conclusão de estarem alguns períodos atingidos pela decadência.

Destarte, não podendo aplicar outro prazo decadencial para o Fisco constituir seus créditos tributários, senão o estampado no CTN, declaramos decaído no direito de lançar valores referentes aos fatos geradores anteriores a 06/11/1993.

DAS VENDAS PARA EXPORTAÇÃO

Com efeito, a Lei nº 7.714, de 29/12/1988, alterada pela Lei nº 9.004, de 16/03/1995, dispunha:

“Art. 5º Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP e para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.

§ 1º Serão consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972. (Parágrafo incluído pela Lei 9.004, de 16.03.95)

§ 2º A Exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas: (Parágrafo incluído pela Lei 9.004, de 16.03.95)

- a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;*
- b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;*
- c) a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 08 de janeiro de 1992.” (grifamos)*

(Revogado pela MP nº 1.858-9, de 24.09.99) (vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001)

Deve-se registrar que a Medida Provisória nº 1.858-9, reeditada sucessivamente e atualmente Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001 (ainda em vigor por força da EC nº 32 de 2001) revogou o art. 5º da Lei nº 7.714/88 e a Lei nº 9.004/95.

Tendo em conta que a contribuinte vendeu produtos a empresa que incorporou este produto a um outro e, posteriormente, efetuou a exportação, não cabe o benefício em tela.

O § 2º, c, da Lei nº 7.714/88 acima referida, prescreve que a exclusão do valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais da receita operacional bruta não alcança as vendas efetuadas a estabelecimento industrial para industrialização de produtos destinados a exportação.



Processo nº : 10980.013648/98-45
Recurso nº : 112.835
Acórdão nº : 201-76.110

Com efeito, este é o caso em tela, haja vista que a contribuinte vende produtos a outra empresa (Volvo) que, por sua vez, após etapa de industrialização, destina o novo produto à exportação.

Frise-se o conceito de produto industrializado contido no art. 46 do CTN:

"Art. 46 (...)

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo."

Assim, não se pode entender que a contribuinte ora recorrente esteja beneficiada, nas operações referidas no presente Auto de Infração, pela isenção em comento.

Com relação aos valores compensados pela contribuinte de TRD, a decisão da DRJ corretamente asseverou que a autuação acatou a prerrogativa da contribuinte de efetuar a compensação do valor pago a título de TRD, dizendo não haver exigência sobre a compensação da TRD.

Correta a aplicação da multa cabível nos lançamentos de ofício, no percentual de 75%, conforme o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para:

- a) declarar a decadência do direito de o Fisco constituir crédito tributário relativo a fatos geradores anteriores a 06/11/1993; e
- b) manter o lançamento para fazer incidir a Contribuição ao PIS sobre a base de cálculo correta, nos termos da fundamentação.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2002.

GILBERTO CASSULI 