



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes		
Publicado no Diário Oficial da União		
de	09	/ 11 / 01
	Rubrica 11	

Processo : 11 080.006163/93-42
Acórdão : 20 1-74.650

Sessão : 23 de maio de 2001
Recurso : 11 1.640
Recorrente : COMPANHIA RIOGRANDENSE DE MINERAÇÃO
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

2º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RD 1201-111640
C	EM 25 de 04 de 2002
	Procurador Rep. da Fz. Nacional

NORMAS PROCESSUAIS - DECADÊNCIA - As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS/PASEP, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais, que lhes forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149, 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 recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 173 do CTN. (Lei nº 5.172/66), o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso, tendo o lançamento sido efetuado em 26.08.93, encontram-se sob o abrigo da decadência os fatos geradores ocorridos de 12/87 para trás. **PASEP - BASE DE CÁLCULO** - Nos termos do art. 3º da Lei Complementar nº 08/70, as autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações, da União, dos Estados, dos Municípios, do Distrito Federal e dos Territórios, contribuirão para o Programa com 0,4% (quatro décimos por cento) da receita orçamentária, inclusive transferências e receita operacional, a partir de 1º de julho de 1971; 0,6% (seis décimos por cento) em 1972 e 0,8% (oito décimos por cento) no ano de 1973 e subsequentes. Assim sendo, receitas auferidas por mineradora estatal com frete de carvão, cuja entrega foi contratada com cláusula CIF, integram a base de cálculo do PASEP. **EFEITOS DA RESOLUÇÃO Nº 49/95 DO SENADO FEDERAL** - Com a Resolução nº 49/95 do Senado Federal, foram retirados do mundo jurídico os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Os efeitos da citada Resolução são *extinctive*, retroagindo à data dos citados decretos-leis. É como se eles nunca tivessem existido. Com isso, aplica-se integralmente, em relação ao PASEP, a Lei Complementar nº 08/70, até a data em que entrou em vigor a MP nº 1.212/95, que a modificou. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMPANHIA RIOGRANDENSE DE MINERAÇÃO.**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.006163/93-42

Acórdão : 201-74.650

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencidos os Conselheiros José Roberto Vieira e Rogério Gustavo Dreyer.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2001

Jorge Freire
Presidente

Serafim Fernandes Corrêa
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Gilberto Cassuli, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650
Recurso : 111.640
Recorrente : COMPANHIA RIOGRANDENSE DE MINERAÇÃO

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada foi autuada em 26.08.93 relativamente ao PASEP, por falta de recolhimento no concernente às receitas com fretes em vendas cujo contrato foi feito com a cláusula CIF, fatos geradores referentes aos períodos de 12/86 a 07/93. O enquadramento legal foi o seguinte: Lei Complementar nº 08/70, art. 3º; Lei nº 7450/85, art. 86; art. 1º do DL nº 2.445/88, com a redação dada pelo DL nº 2.449/88; e art. 11 da Lei nº 7.689/88.

Tempestivamente, foi apresentada impugnação, alegando tratar-se de recuperação de custos e não de receitas. Alegou, ainda, a prescrição, na forma da legislação pátria.

Foi feita a sustentação da ação fiscal e o processo seguiu para a DRJ em Porto Alegre – RS, que, diante da Resolução nº 49/95 do Senado Federal, o devolveu a fim de que fosse o mesmo adequado à Lei Complementar nº 08/70.

Foi, então, lavrado novo auto de infração e reaberto o prazo para impugnação, tendo a empresa reiterado os argumentos anteriores e contestado a aplicação da Lei Complementar nº 08/70.

Em seguida, a DRJ em Porto Alegre – RS julgou procedente o lançamento.

De tal decisão, houve recurso a este Conselho, tendo sido efetuado o depósito de 30%.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERAFIM FERNANDES CORRÊA

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Três são as questões a serem apreciadas, quais sejam: a) a decadência, que, equivocadamente, a recorrente chamou de prescrição; b) a base de cálculo do PASEP; e c) os efeitos da Resolução nº 49/95 do Senado Federal.

Analiso, a seguir, item a item.

O primeiro diz respeito à **decadência**, que a recorrente chamou de “lapso prescricional, que deve incidir sobre o caso concreto, na forma da própria legislação pátria tributária”.

Tal matéria é tratada pelo art. 173, I, do CTN (Lei nº 5.172/66), e já foi amplamente debatida a nível dos Conselhos de Contribuintes, assistindo razão à recorrente, em parte, como se vê dos Acórdãos a seguir transcritos:

“Número do Recurso: 014752

Câmara: SÉTIMA CÂMARA

Número do Processo: 10675.000449/93-43

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS/FATURAMENTO

**Recorrente: AP MOTOS ATACADO DE PEÇAS PARA
MOTOCICLETAS LTDA.**

Recorrida/Interessado: DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Data da Sessão: 21/08/98 00:00:00

Relator: Carlos Alberto Gonçalves Nunes

Decisão: Acórdão 107-05259

Resultado: OUTROS – OUTROS

**Texto da Decisão: PUV, REJEITAR A PRELIMINAR ARGÜIDA, E, NO
MÉRITO, DAR PROVIMENTO AO RECURSO.**

**PIS/FATURAMENTO - DECADÊNCIA - As contribuições
Ementa: sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não
compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650

devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149, 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 recepcionada pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Preliminar rejeitada. Recurso provido

Por unanimidade de votos, declarar a decadência do lançamento da contribuição.

Número do Recurso: 118980

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10980.000009/98-83

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS/DEDUÇÃO

Recorrente: CONSULT CONSULTORIA E AUDITORIA S/C

Recorrida/Interessado: DRJ-CURITIBA/PR

Data da Sessão: 18/08/99 00:00:00

Relator: Edson Vianna de Brito

Decisão: Acórdão 103-20066

Resultado: OUTROS – OUTROS

Texto da Decisão: POR UNANIMIDADE DE VOTOS, ACOLHER A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFERENTE AOS FATOS GERADORES DOS PERÍODOS BASE DE 1989 A 1991 E, NO MÉRITO, NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO.

Ementa: DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP - Por terem natureza tributária, as contribuições ao PIS/PASEP estão submetidas às normas gerais em matéria de legislação tributária - art. 146, III, da Constituição Federal -, em especial a relativa à decadência e prescrição, previstas na Lei nº 5.172, de 25/10/1966, recepcionada pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650

Constituição com eficácia de Lei Complementar.

DECADÊNCIA – CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP – PRAZO - De acordo com a jurisprudência dominante neste Colegiado, o direito de constituir crédito tributário correspondente à Contribuição para o PIS/PASEP extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. **PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CONFISCO** - A vedação contida no art.150, IV, da Constituição Federal sobre a utilização de tributo com efeito de confisco destina-se ao órgão legislativo, não se aplicando aos lançamentos de ofício efetuados em cumprimento das leis tributárias regularmente aprovadas. **JUROS DE MORA - TAXA REFERENCIAL DIÁRIA E SELIC** - o CTN autoriza o legislador ordinário a fixar percentual de juros diverso daquele previsto no § 1º do art. 161. Publicado no DOU, de 08/10/99 nº 194-E.”

No caso, tendo o lançamento sido efetuado em 26.08.93, encontram-se sob o abrigo da decadência os fatos geradores ocorridos de 12/87 para trás.

O segundo tópico diz respeito à base de cálculo do PASEP. A decisão recorrida exauriu o assunto de forma a não deixar dúvida sobre a correção do lançamento. Com as homenagens à DRJ em Porto Alegre – RS, transcrevo, na íntegra, os Fundamentos de fls. 134/137, a seguir:

“17. Com relação ao cerne da discussão, receita oriunda da prestação de serviço de transporte, analisemos o que dispõe o art. 3º da Lei Complementar nº 08/70:

Art. 3º - As autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista e fundações da União, dos Estados, dos Municípios, do Distrito Federal e dos Territórios contribuirão para o programa com 0,4% (quatro décimos por cento) da receita orçamentária, inclusive transferências e receita operacional, a partir de 1º de julho de 1971; 0,6% (seis décimos por cento) em



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11 080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650

1972 e 0,8% (oito décimos por cento) no ano de 1973 e subsequentes. (grifei)

18. Da leitura do dispositivo acima transcrito depreende-se que a base de cálculo do PASEP é a receita orçamentária incluídas as transferências e a receita operacional. No caso específico da CRM precisamos definir qual é a sua receita operacional, assim entendido como aquelas receitas que dão origem ao resultado operacional. Por sua vez o resultado operacional é definido como o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituem o objeto da pessoa jurídica.

19. A atuada afirma (fls. 123) que o serviço de transporte por ela prestado é apenas um meio de viabilizar a execução do cerne contratado, não podendo confundir-se com o mesmo. Por outro lado, declara que o transporte realizado representa um custo operacional da companhia (fls. 123 *in fine*), considerada uma parcela indenizatória, com a concordância da CEEE. Analisemos agora o que diz o item 4.1 do Termo de Acordo celebrado pela atuada e a CEEE (fls.17):

4.1 - Os custos de transporte de carvão até o ponto de entrega conseqüente às soluções definidas no item 2.3 serão agregados ao custo do carvão tipo "Mina" para obtenção do preço CIF usina, porém os valores respectivos serão cobrados em fatura separada, apresentada juntamente com a do carvão. (grifei)

20. A cláusula transcrita acima dispõe que o custo de transporte compõe o preço da mercadoria vendida (preço CIF usina). O que ocorre é que a atuada recebe este preço desmembrado em duas parcelas, uma referente ao custo do transporte e outra referente ao custo da mercadoria. A parcela referente ao custo do transporte, que deveria constar de fatura, conforme disposto na cláusula acima, é cobrada através de nota de débito emitida pela atuada, conforme sua própria declaração fls. 60, não sendo oferecida à tributação, configurando-se desde já em um descumprimento do contrato avençado. Irregularidade que, segundo a própria atuada, teria passado despercebida em várias auditorias efetuadas pelo Tribunal de Contas do Estado e Auditoria Geral do Estado - CAGE - (3º parágrafo, fls. 61), auditorias que, em hipótese alguma vinculariam o Fisco Federal.

21. A atuada entende que o valor do serviço de transporte prestado é um custo decorrente da necessidade de entrega da mercadoria ao comprador



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11 080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650

Correto, porém no momento em que a autuada é ressarcida deste "custo", ela **está** recebendo um valor que constitui uma receita por serviço prestado, que não **pode** ser elidido da tributação.

22. Se aceitássemos a linha de argumentação proposta pela autuada, **estariamos** admitindo a possibilidade das empresas comerciais oferecerem à **tributação** do PIS apenas o percentual de faturamento correspondente a suas **margens** de lucro (por hipótese, 15%), não tributando os restantes 85% do **faturamento**. Tal procedimento estaria amparado por acordo celebrado com seus **clientes**, onde sequer receberia o valor das vendas mediante faturas, apenas **através** de notas de débito, já que 85% de suas vendas seriam referentes à **recuperação** de custos.

23. Demonstrado, portanto, que no caso concreto em exame o que a autuada faz nada mais é do que a alteração indevida da Base de cálculo do **Pasep**, uma vez que oferece a tributação apenas a parcela de sua receita que gera **lucro** operacional e não toda a receita operacional, conforme previsto no art. 3º da LC 08/70.

24. Cristalino está que a CRM é uma empresa com dois **procedimentos** operacionais distintos, pelo menos no que tange ao contrato **celebrado** com a CEEE: a primeira e principal que é a extração e venda de **carvão** mineral e uma segunda e acessória que é a prestação de serviço de **transporte** deste carvão. Estas duas atividades formam, sem sombra de dúvida, a **receita** operacional da empresa, que por sua vez serve de base de cálculo para o **PASEP**. E é assim por que a autuada comprometeu-se em entregar a mercadoria **para** a CEEE (cláusula CIF), o que foi uma liberalidade utilizada pelas partes. **Poderiam** as contratantes optar por contratarem o serviço de transporte de uma **terceira** empresa, a qual também estaria sujeita a tributação.

25. Analisemos com cuidado o que é a cláusula CIF, utilizada no **acordo** celebrado entre a autuada e a CEEE. CIF é uma sigla emprestada do **inglês** que significa custo, seguro e frete (*cost, insurance and freight*). Sob essa **cláusula** correm por conta do vendedor, ao preço contratado, todas as despesas, **inclusive** seguro e frete, até a chegada da mercadoria ao destino convencionado. **Fácil** concluir que a responsabilidade por entrega da mercadoria é do vendedor e **que** os custos para que seja cumprida a referida cláusula correm por conta do **vendedor**, mesmo que este seja ressarcido mais tarde dos valores despendidos, **recebendo** a contraprestação pelos serviços prestados, preço da transação. Estes **procedimentos** operacionais são indissociáveis e absolutamente ligados à



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650

atividade-fim da empresa mineradora, razão pela qual qualquer auferimento de receitas ligados a esta atividade, receba o nome que bem entender a autuada, deve compor a base tributável do PASEP.

26. Observe-se que no presente caso, através da oportuna juntaada aos autos, pelo fiscal autuante, do contrato celebrado entre as partes e demais documentos aditivos (fls. 07/35), tal instrumento passou a reforçar decisivamente, pelo seu teor comprobatório, a linha de argumentação aqui desenvolvida em favor da atividade fiscal, ao demonstrar, de maneira categórica, que os custos de transporte do carvão mineral compõem (ou deveriam compor através do faturamento) a receita bruta da fornecedora. Transporte este diretamente relacionado à atividade-fim da mineradora e, por óbvio, serviço de execução imprescindível à consecução de sua parte no contrato avençado de fornecimento à Companhia Estadual de Energia Elétrica.

27. Gize-se que, por decorrência da legislação tributária, este contrato somente poderia fazer prova a favor do Fisco. Jamais poderia a autuada arguir, por hipótese, uma cláusula aditiva ao contrato referendando o seu modo de agir e de interpretar a legislação do PASEP, haja vista que as convenções particulares não podem ser opostas ao Fisco para elidir o nascimento do fato gerador da obrigação tributária."

Faço minhas as lúcidas considerações acima transcritas para concluir que não assiste razão à recorrente.

Por último, em relação aos efeitos da Resolução nº 49/95 do Senado Federal, igualmente, está correta a decisão recorrida, como se vê pelos seus fundamentos, itens 28 e 29, fls. 137/138, a seguir transcritos:

"28. Com relação à alíquota de 0,80% utilizada no auto de infração em tela, cabe esclarecer a autuada que a Resolução do Senado Federal de nº 49/95 suspendeu a execução dos Decretos-leis 2.445/88 e 2449/88. Tal resolução estendeu "erga omnes" os efeitos da decisão do STF no RE nº 148.754-2/93, que declarou inconstitucionais aqueles diplomas legais, tendo em vista a impossibilidade da utilização do Decreto-lei para alterar alíquotas e base de cálculo do PIS/PASEP, ante a reserva qualificada das matérias que autorizavam a utilização desses instrumentos normativos, consoante o artigo 55 da Carta de 1969 e da Emenda Complementar nº 08/77.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11080.006163/93-42
Acórdão : 201-74.650

29. Com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449/88, a regra jurídica hierarquicamente inferior, em antinomia com a Constituição Federal, nunca chegou a ter juridicidade, nasceu não-válida, é lei morta, nunca assumiu a natureza de regra jurídica. E sendo assim, não tiveram aqueles decretos-leis o poder de revogar ou alterar a Lei Complementar 08/70, a qual volta a vigorar em sua plenitude, a partir do afastamento do plano jurídico daqueles diplomas legais, com as alterações posteriormente introduzidas (e válidas). Sendo plenamente válida a aplicação da alíquota de 0,80% no presente lançamento.”

CONCLUSÃO

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso, unicamente para considerar ao abrigo da decadência o PASEP correspondente aos fatos geradores ocorridos do mês 12/87 para trás.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2001

SERAFIM FERNANDES CORRÊA