



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 11080.009435/2005-14
Recurso nº 155.694 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.056 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2009
Matéria COFINS
Recorrente ELEVA ALIMENTOS S/A
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/01/2004

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, do CTN).

SÚMULA VINCULANTE DO E. STF.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula aprovada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e de mercadorias e serviços, afastado o disposto no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por sentença proferida pelo plenário do Supremo Tribunal Federal em 09/11/2005, transitada em julgado em 29/09/2006. Recurso provido.

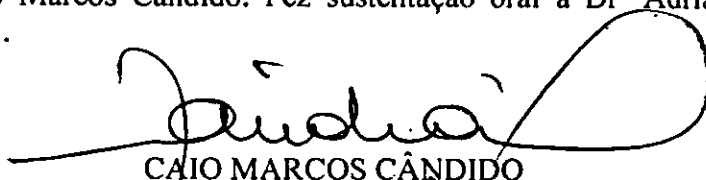
DESCONTOS CONCEDIDOS. CONDIÇÃO.

É condicional o desconto quanto decorrente de qualquer circunstância que exija do adquirente qualquer reciprocidade ou contraprestação pela redução concedida no preço constante da nota fiscal.

Recurso provido em parte.

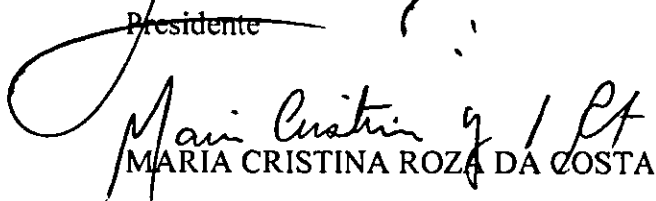
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento: 1 - por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) em acolher a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário em relação aos fatos geradores ocorridos até outubro de 2000, inclusive. 3 - No mérito: 3.1 - por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar a exigência sobre: a) as receitas financeiras e outras receitas operacionais (despesas tidas para obtenção da receita financeira); b) o crédito presumido de IPI. 3.2 - Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso em relação à exigência relativa aos abatimentos e descontos incondicionais, vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (Relator), Gustavo Kelly Alencar e Maria Teresa Martínez López. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa. 3.3 - por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto ao item relativo aos valores das vendas para a Zona Franca de Manaus, sendo que acompanharam o relator, pelas conclusões, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Domingos de Sá Filho, Maria Teresa Martínez López e Caio Marcos Cândido. Fez sustentação oral a Drª Adriana Oliveira e Ribeiro, OAB-DF 19.961.



CAIO MARCOS CÂNDIDO

Presidente



Relatora-Designada

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Cuida-se de recurso da empresa ELEVA ALIMENTOS S/A, nova denominação da AVIPAL S/A AVICULTURA E AGROPECUÁRIA, conforme ata da reunião do Conselho de Administração, realizada em 23/04/2007 (fls. 2473/2475), CNPJ/MF nº 92.776.665/0001-00, em face do acórdão nº 10-14.551, prolatado pela 2ª Turma da DRJ/POA, na sessão de 29/11/2007 (fls. 2395/2411), referente ao Auto de Infração relativo à Cofins (fls. 2062/2065), lavrado em 28/11/2005, do período de apuração de 01/04/2000 a 31/01/2004.

Conforme consta do relatório e relatório fiscal (fls. 2075/2091), a Fiscalização verificou pelos documentos apresentados pela empresa (Plano de Contas Contábil, Balancetes Analíticos, Planilha de composição da base de cálculo da Cofins e do PIS, Planilha com a composição da Receita Financeira), discrepâncias entre os valores apurados e os efetivamente recolhidos, ensejando a exigência de recolhimento a diferença de Cofins, através do auto de infração em questão, sobre as seguintes rubricas:



Receitas Financeiras e outras Receitas Operacionais

Em relação às receitas financeiras, as mesmas estão identificadas através do demonstrativo de fls. 2007/2011, lançadas com base na diferença entre o montante recolhido e o efetivamente devido.

As receitas financeiras apuradas pela Fiscalização são as seguintes (fl. 2405):

"76. Os valores referentes à diferença de regime de apuração utilizado na apuração das receitas financeiras (caixa/competência), à subtração dos lançamentos a débitos efetuados nas contas de receita financeira, à inclusão de receitas postergadas, tendo em vista discrepâncias entre a data de fechamento da base para fins fiscais e contábil (conta "COMPL. REC. FINANC. MÊS ANTERIOR") e às receitas originadas de obrigações (crédito nas contas de despesa financeira) foram todos considerados pelo fiscal autuante, uma vez que constam dos demonstrativos de fls. 2007 a 2011, os quais serviram de embasamento para o auto de infração em questão.

77. A autuada insurge-se também contra a tributação de valores lançados a débito nas contas 6 02 01 (outras receitas operacionais), afirmando tratarem-se de despesas e custos necessários à obtenção de receitas deste grupo de contas. Aqui como também em itens anteriores, quando autuada subtraiu das receitas financeiras valores lançados a débito nas referidas contas, deve ser ressaltado que a Lei nº 9.718/1998 foi bastante clara em determinar que as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins serão calculadas com base no seu faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas."

Crédito Presumido de IPI

Sobre essa exigência, necessário se faz transcrever a conclusão do voto condutor do acórdão recorrido (itens 86 e 87) (fl. 2.406-verso):

"86. Com as alterações determinadas pelos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, cujos efeitos produziram-se a partir de 1º de fevereiro de 1999 (art. 17, I), passou-se a adotar uma base universal para efeito de incidência do PIS e da Cofins, abrangendo, em princípio, todas as receitas da empresa, independentemente da classificação contábil adotada. Diz-se em princípio, porque a legislação pode, desde que o faça expressamente, excluir dessa incidência algumas receitas. Como isso não ocorre com as receitas relativas ao crédito presumido do IPI, torna-se imperioso concluir pela sua tributação.

87. A receita do crédito presumido de IPI compõe a base de cálculo da Cofins, visto que se enquadra no conceito de receita bruta contido no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro

de 1998, não sendo excluída ou isenta de incidência, pois estas não foram explicitadas nas legislações que tratam do assunto."

ICMS Recuperado

(Não é objeto do presente processo, mas sim do processo nº 11080.004195/2005-53 – referente ao período de apuração de janeiro de 2005).

Zona Franca de Manaus

De acordo com o voto condutor do acórdão (fl. 2.407/verso), nos períodos objeto do auto de infração (abril/2000 a janeiro/2004), não existia qualquer benefício fiscal que permitisse a exclusão da base de cálculo da contribuição do valor relativo às vendas para a Zona Franca de Manaus, por essa razão a fiscalização incluiu esses valores no auto de infração, conforme planilhas de fls. 2007 a 2011.

O acórdão recorrido está fundamentado no art. 1º da Lei Complementar nº 85, de 15/02/96, que deu nova redação ao art. 7º da Lei Complementar nº 70/91, não havendo previsão para a isenção da Cofins sobre as vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, estabelecidas na Zona Franca de Manaus, também com o fim específico de exportação.

Da mesma forma consta que a Lei nº 9.718, de 27/11/1998, não fez qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenções das contribuições sobre tais receitas.

Em relação à Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e reedições, até a Medida Provisória nº 2.034-24, de 23 de novembro de 2000, que previa em seu art. 14, §§ 1º e 2º, a exclusão da isenção do PIS/Pasep sobre as vendas às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, e, a despeito da liminar deferida pelo STF na Adin nº 2.348-9, (DJU 18/12/2000), ter suspenso suspendendo *ex nunc* a eficácia da expressão "**na Zona Franca de Manaus**" prevista no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000", todavia, a teor do disposto no art. 150, § 6º da CF/88 e art. 111, II, do CTN (sobre as isenções) essa isenção aplica-se exclusivamente em relação às vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX do referido art. 14, ou seja:

- a) Receitas do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- b) Receitas auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro – REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;
- c) Receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 1972, e alterações posteriores, destinadas ao fim específico de exportação para o exterior; e

- d) Receitas de vendas efetuadas com fim específico de exportação para o exterior, às empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Assim sendo, por não estar inclusas nas isenções acima relacionadas, todas as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus sujeitam-se à incidência da contribuição para a Cofins, independentemente de sua destinação ou finalidade.

Abatimentos e Descontos Incondicionais

Conforme consta do item 121 do voto condutor, a empresa informou (fl. 1808), que possui contratos com estabelecimentos diversos, que por questões de concorrência são mantidos confidenciais, por esse motivo os descontos concedidos não constariam das notas fiscais, mas apenas dos boletos bancários de cobrança, os quais quando emitidos, já conteriam os descontos e não dependeriam da data em que seriam liquidados.

Todavia, de acordo com a IN nº 51, de 3 de novembro de 1978, os descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de venda, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos, daí porque, os referidos descontos não se enquadrarem no conceito de “desconto incondicional”, incidindo a tributação sobre os mesmos.

Conclui ainda o v. condutor que os contratos trazidos aos autos (fls. 1815/1838) não corroboram os argumentos de defesa, pelo contrário, cita o contrato celebrado com a empresa CIA ZAFFARI COMÉRCIO E INDÚSTRIA (fl. 1836), com desconto de 5% a ser concedido no momento do pagamento, o que na verdade funciona como um “prêmio por fidelidade”, devendo por isso, integrar a base de cálculo da contribuição.

Decadência

O acórdão recorrido afastou a decadência suscitada, em relação aos fatos geradores de abril a outubro de 2000, tendo em vista a data da lavratura do lançamento ser de 28 de novembro de 2005, com base no art. 150, § 4º do CTN c/c art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991.

Portanto, o acórdão recorrido manteve o lançamento, em sua totalidade, conforme denota-se por sua ementa abaixo transcrita, nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/04/2000 a 31/01/2004

IDENTIFICAÇÃO – MATÉRIA TRIBUTÁVEL – Constando a base de cálculo do tributo e a alíquota aplicável em planilha elaborada pelo contribuinte sob a orientação da Fiscalização, identificada está a matéria tributável do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE – A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

COFINS – BASE DE CÁLCULO – Nos termos do disposto na Lei 9.718/1998, a base de cálculo da Cofins é a totalidade das receitas auferidas pela empresa sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

DESCONTOS INCONDICIONAIS – Para fins de exclusão da base de cálculo da Cofins, descontos incondicionais são aqueles que constam da nota fiscal de venda e independem de evento posterior a sua emissão.

Lançamento Procedente.”

Cientificada sobre o teor do acórdão através do AR de fl. 2417, em 10/01/2008, a recorrente interpõe o recurso de fls. 2418/2455, em 11/02/2008, aduzindo, em síntese:

- a) **Decadência:** requer a aplicação do art. 150, § 4º c/c art. 156, V, do CTN, devendo ser considerado extinto o crédito tributário formalizado após expirado o prazo de cinco anos contados da data dos fatos geradores, no caso, os fatos geradores de abril a outubro de 2000, tendo vista que a ciência do Auto de Infração se deu em 28.11.2005;
- b) **Indeterminação da Base Tributável:** alega inconsistência na constituição do crédito tributário da Cofins, pelo fato da fiscalização não ter elaborado demonstrativo da base de cálculo da contribuição, segregando por irregularidade os valores que compuseram a respectiva base tributável, “preferindo apoiar-se nos demonstrativos elaborados pela autuada”; nesse ponto, defende que nos termos dos arts. 3º e 142, § único do CTN, sendo o lançamento atividade plenamente vinculada, a referida omissão da autoridade fiscal compromete a certeza e liquidez do crédito tributário em questão;
- c) **Das Receitas/Despesas Financeiras e outras Receitas Operacionais:** contesta o lançamento em relação às receitas financeiras e outras receitas (contas 6 02 01), decorrentes de aluguéis e de dividendos recebidos e os valores lançados a débito dessa conta correspondem às despesas ou custos necessários à obtenção das referidas receitas, não devendo integrar a base de cálculo da Cofins, pois não se trata de faturamento;
- d) Da mesma forma não deve compor a base de cálculo da Cofins os valores relativos ao **crédito presumido de IPI:** decorrente da aquisição de insumos para a produção de produtos para exportação, quer seja porque não constituem faturamento, quer seja porque os processos de pedido de ressarcimento de IPI estão pendentes de decisão definitiva, vez que a fiscalização considerou como fato gerador a data de protocolização dos processos de ressarcimento do crédito presumido de IPI e apurou a contribuição sobre o valor total do pleito, o que vicia todo o lançamento *ex vi* do disposto no art. 142, do CTN;
- e) **Vendas para a Zona Franca de Manaus:** Alega que o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais e Transitórias (ADCT) constitucionalizou os

incentivos fiscais existentes anteriormente à Constituição de 1988, tendo sido recepcionado o Decreto-lei nº 288, de 1967, por isso qualquer tipo de venda para a ZFM deve ser considerada exportação. Ademais, a partir da entrada em vigor da MP nº 2.037-25, de 2000, as vendas para a ZFM estão amparadas pelo § 1º do art. 14 da referida MP, estando isentos da Cofins os fatos geradores ocorridos de dezembro de 2000 a janeiro de 2003, dado os efeitos *ex tunc* da Adin nº 2.348-9;

- f) **Abatimentos e Descontos Incondicionais:** Aduz que os contratos acostados aos autos pela própria fiscalização provam que os descontos foram negociados em cláusulas contratuais sem fixar condições, mantendo sua natureza de descontos incondicionais, mesmo que não tendo sido descritos no campo próprio das respectivas notas fiscais, mas sim quando da emissão do boleto bancário de cobrança (por força de contratos de natureza confidencial, buscando preservar a confiabilidade dos parâmetros ajustados com os diversos clientes); exemplifica que nos contratos de fls. 1815/1824, 1825/1835, 1836/1838, foram concedidos descontos incondicionais “*sem qualquer restrição quanto à pontualidade no pagamento*”; esclarece que a legislação não inclui os descontos incondicionais no faturamento, no caso específico da Cofins, a Lei nº 9.718, de 1998, taxativamente prevê no seu art. 3º, § 2º, inciso I, que excluem-se da receita bruta os descontos incondicionais, e “*não dispôs que somente poderiam ser concedidos em Nota Fiscal*”, em favor de sua tese cita acórdãos dos Conselhos de Contribuintes.

Reclama, por fim, a nulidade do lançamento, em razão da iliquidez e incerteza do crédito tributário, considerando o disposto no art. 142, do CTN, formalizado à margem da legislação, vez que deixou de observar regras procedimentais na apropriação do crédito presumido de IPI em relação ao fato gerador (processos com pedidos de ressarcimentos pendentes de decisão definitiva).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestidos dos demais requisitos legais pertinentes.

A preliminar de nulidade do Auto de Infração deve ser afastada de pleno direito, tendo em vista que o processo encontra-se devidamente instruído, tanto que permitiu à Recorrente apresentar recurso suficiente demonstrando compreender e defender-se dos fatos a ela imputados.

Acolho, no entanto, a preliminar de decadência quinquenal das contribuições sociais, conforme já decidido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, na sessão plenária do dia 11/06/2008, ao julgar o RE/559882, tendo declarada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, consoante a seguinte decisão:

  7

“Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do relator, conheceu do recurso extraordinário e a ele negou provimento, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, e do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977. Em seguida, o Tribunal adiou a deliberação quanto aos efeitos da modulação, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. Falou pela recorrente o Dr. Fabricio da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausentes, justificadamente, neste julgamento os Senhores Ministros Carlos Britto e Eros Grau, e, na modulação, a Senhora Ministra Ellen Gracie e o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 11.06.2008.”

Aplicando efeitos *ex nunc* apenas em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão assentada na sessão do dia 11/06/2008, não abrangendo os efeitos da modulação aos questionamentos e os processos já em curso, como é o caso do presente processo, nos seguintes termos:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, deliberou aplicar efeitos ex nunc à decisão, esclarecendo que a modulação aplica-se tão-somente em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão assentada na sessão do dia 11/06/2008, não abrangendo, portanto, os questionamentos e os processos já em curso, nos termos do voto do relator. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 12.06.2008.”

A Suprema Corte editou ainda, em 12 de Junho de 2008, a súmula vinculante nº 8, estendendo os efeitos do julgado a todos os casos ainda não definitivamente julgados, na via judicial e também administrativa com efeitos *“erga omnes”* (cf. art. 103-A da Constituição Federal), com a seguinte redação:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

***Precedentes:** RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.*

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes Presidente

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)''.

Sobre as consequências e efeitos da Súmula vinculante, assim o Texto Constitucional disciplina o assunto:

''Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.''

Assim sendo, acolho a preliminar de decadência suscitada pela recorrente em relação aos fatos geradores ocorridos até outubro de 2000, remanescendo a discussão apenas quanto aos períodos restantes (11/2000 a 01/2004), visto que o AI foi lavrado em 28/11/2005.

Receitas Financeiras e outras receitas operacionais (vinculadas às receitas financeiras)

O auto de infração se refere ainda à insuficiência do recolhimento da Cofins pela não inclusão na base de cálculo dos valores relativos às receitas de aplicações financeiras no ano de 2000 a 2003, pelo fato de o art 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 1998, determinar a inclusão na base de cálculo do PIS e da Cofins a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, não havendo margem para exclusão das receitas financeiras e demais receitas operacionais vinculadas às receitas financeiras.

Todavia, essa matéria encontra-se definitivamente decidida no âmbito do Judiciário, devendo, portanto, ser absolvida no contexto do julgamento administrativo.



Refiro-me ao encerramento do julgamento proferido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, relativo ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, o qual já se encontra transitado em julgado desde 29/09/2006.

Conforme restou definido no julgado do RE 390840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa:

"CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobreposição ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - 4 Fls. 1 INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada."

A decisão teve a seguinte votação:

"Decisão: O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005."

No voto condutor da sentença, reproduzindo o art. 2º da Lei nº 9.718/98, no qual está definida base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins como sendo o faturamento, assim se manifesta do Ministro relator:

"Tivesse o legislador parado nessa disciplina, aludindo a faturamento sem dar-lhe, no campo da ficção jurídica, conotação discrepante da consagrada por doutrina e jurisprudência, ter-se-ia solução idêntica à concernente à Lei nº

9.715/98. Tomar-se-ia o faturamento tal como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, ou seja, a envolver o conceito de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços. Respeitado estaria o Diploma Maior ao estabelecer, no inciso I do artigo 195, o cálculo da contribuição para o financiamento da seguridade social devida pelo empregador, considerado o faturamento. Em última análise, ter-se-ia a observância da ordem natural das coisas, do conceito do instituto que é o faturamento, caminhando-se para o atendimento da jurisprudência desta Corte."

Após digressão acerca de decisões outras e passadas do Pretório Excelso, retoma o Ministro à Lei nº 9.718/98, completando:

"Então, após mencionar a jurisprudência da Corte sobre a valia dos institutos, dos vocábulos e expressões constantes dos textos constitucionais e legais e considerada a visão técnico-vernacular, volto à Lei nº 9.718/98, salientando, como retratado acima, constar do artigo 2º a referência a faturamento. No artigo 3º, deu-se enfoque todo próprio, definição singular ao instituto faturamento, olvidando-se a dualidade faturamento e receita bruta de qualquer natureza, pouco importando a origem, em si, não estar revelada pela venda de mercadorias, de serviços, ou de mercadorias e serviços."

E continua, após reproduzir o texto do art. 3º:

"Não fosse o § 1º que se seguiu, ter-se-ia a observância da jurisprudência desta Corte, no que ficara explicitado, na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, a sinonímia dos vocábulos 'faturamento' e 'receita bruta'. Todavia, o § 1º veio a definir esta última de forma toda própria."

Após transcrever o § 1º do art. 3º, arremata:

"O passo mostrou-se demasiadamente largo, olvidando-se, por completo, não só a Lei Fundamental como também a interpretação desta já proclamada pelo Supremo Tribunal Federal. Fez-se incluir no conceito de receita bruta todo e qualquer aporte contabilizado pela empresa, pouco importando a origem, em si, e a classificação que deva ser levada em conta sob o ângulo contábil."

Mais adiante conclui:

"A constitucionalidade de certo diploma legal deve se fazer presente de acordo com a ordem jurídica em vigor, da jurisprudência, não cabendo reverter a ordem natural das coisas. Daí a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. Nessa parte, provejo o recurso extraordinário e com isso acolho o segundo pedido formulado na inicial, ou seja, para assentar como receita bruta ou faturamento o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços ou de mercadorias e serviços, não se considerando receita de natureza

diversa. Deixo de acolher o pleito de compensação de valores, porque não compôs o pedido inicial."

Este Conselho de Contribuintes possui larga experiência no trato com lides cujo mérito versava sobre matéria que o plenário do STF julgou inconstitucional, *incidenter tantum*, e que, no aguardo da Resolução do Senado Federal, manteve por muito tempo a exigência de tributo já reputado definitivamente inconstitucional ou mesmo ilegal, nos casos julgados pelo STJ.

Há que se aprender com a experiência. Não que se possa aqui decidir açodadamente após inauguraís decisões nesse sentido pelas Cortes Constitucional ou Legal. No caso em tela não é esta a circunstância. Trata-se de matéria que há muito vem gerando conflito entre o Fisco e os contribuintes, tendo sido alvo de sentenças judiciais de monta, contrárias aos interesses do Fisco. O volume dessas decisões atingiu seu ápice com a decisão do STF, a qual, publicada, transitou em julgado em 29 de setembro de 2006, sendo enviada pelo Presidente do STF ao Presidente do Senado Federal em 03/10/2006, em cumprimento ao disposto na Constituição Federal.

Portanto, entendo que não há a que resistir. O julgador administrativo tem como limite de decidir as normas legais em vigor, não lhe competindo apreciar inconstitucionalidades ou ilegalidades. Ao revés, a inconstitucionalidade do dispositivo fundador da autuação encontra-se declarada por sentença transitada em julgado pelo órgão designado pela Constituição da República, no art. 102, inciso III, alínea "a", a julgar causas decididas quando a decisão recorrida contrariar seus dispositivos ou declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal.

E, consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o direito, devendo a Administração Pública, segundo dispõe o caput, obedecer, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Ademais, também não compete ao julgador administrativo dar seqüência a exigência de crédito tributário que esteja arrimado em norma sabidamente afastada do mundo jurídico, com efeitos *ex tunc*, pela Corte constitucional. Seria de extremo *non sense* e mais que isso, ofensivo aos princípios acima citados da Lei nº 9.784/99, manter a exigência tributária, remetendo o contribuinte a duas vertentes possíveis: ou socorrer-se da proteção judicial, levando os cofres públicos a pagarem por essa teimosia irracional de exigir tributo indevido, via ônus da sucumbência ou, extinguindo o crédito tributário exigido, submeter-se à *via crucis do solve et repete*.

Nem uma nem outra. Na sutileza desse momento é que se justifica a existência de um tribunal administrativo. Não pode o julgador administrativo, posicionado diante de tal circunstância, deixar de enfrentar as vicissitudes de ter de um lado a lei formalmente ainda válida e eficaz, de outro a sentença transitada em julgado, proferida pelo Tribunal Maior do País, que mitiga, reduz, apequena o alcance pretendido pela lei no sentido de avançar sobre o patrimônio do particular.



Entendo estar na esfera de competência do julgador administrativo afastar a exigência tributária que se encontra sob sua apreciação, cuja inconstitucionalidade já tenha sido declarada, porém ainda não ampliada para os efeitos *erga omnes*, o que ocorrerá inexoravelmente por ser conduta formal de outro Poder, cuja atuação nem sempre está sincrônica com o tempo e a necessidade da sociedade, afastando, com isso, as inevitáveis ações judiciais e maiores embaraços para o tesouro nacional e para o contribuinte.

Desse modo, deve ser afastada a exigência relativa à contribuição para o PIS e à Cofins contida nos autos, porquanto relativas à variação cambial e receita financeira não inseridas na base de cálculo pela recorrente, exatamente por entender inconstitucional o comando legal que determinava a tributação de tal parcela.

Portanto, encontra-se definitivamente afastada do mundo jurídico a norma do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a qual se constitui no fundamento legal da autuação.

Crédito Presumido de IPI

Quanto ao crédito presumido de IPI, destinado ao ressarcimento dos valores relativos às contribuições do PIS e da COFINS, entendo também não haver como manter a tributação dessa rubrica, porquanto não se trata de receita típica da contribuinte, logo não sendo receita de faturamento, não devendo compor a base de cálculo do PIS e da Cofins, pelo mesmo motivo que das receitas financeiras.

Vendas para a Zona Franca de Manaus

O julgador explanou as hipóteses e os momento em que a legislação tributária nacional permitiu a exclusão das vendas para a Zona Franca de Manaus da receita bruta, desde a previsão constante no Decreto-lei nº 288, de 28/02/1967 até a entrada em vigor da Lei nº 7.714, de 1988, que previa a exclusão da venda de produtos manufaturados da base de cálculo do PIS/Pasep.

Esse dispositivo (art. 5º da Lei nº 7.714/88) foi revogado pela MP nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (MP nº 2.158-35, de 2001), manteve a isenção apenas em relação ao valor da receita de exportação de mercadorias nacionais, e taxativamente excluiu a hipótese de isenção em relação às vendas "*à empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio*" (art. 5º da Lei nº 7.714, de 1988, com os acréscimos e redação dada pelo art. 1º da MP nº 2.158-35, de 2001).

A MP nº 1.858-6, de 1999, e reedições até à MP nº 2.034-24, de 2000, através de seu art. 14, *caput* e parágrafos, taxativamente excluiu a isenção da contribuição para o PIS/Pasep das receitas relativas às vendas para as empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio.

Conforme constou do v. voto condutor do acórdão recorrido, o Supremo Tribunal Federal ao julgar a Adin nº 2.348-9, impetrada pelo Governador do Amazonas, na sessão plenária de 7 de dezembro de 2000, deferiu medida liminar cautelar quanto ao disposto no inciso I do § 2º do art. 14 da MP nº 2.037-24, de 2000 (atual MP nº 2.158-35, de 2001), suspendendo "*ex nunc*" a eficácia da expressão "*na Zona Franca de Manaus*", decisão publicada no DOU de 18 de dezembro de 2000.

ca  13

Assim sendo, considerando que o E. STF suspendeu a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus” do art. 14 da MP nº 2.037-24, de 2000 (atual MP nº 2.158-35, de 2001), com efeitos apenas *ex nunc*, ou seja, não foi concedido efeitos *ex tunc*, claro está que inexistia previsão legal para a isenção do PIS/Pasep em relação às vendas efetuadas para as empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, ademais disto, na decisão final (monocrática) da referida liminar, o Min. Marco Aurélio declarou prejudicado o pedido por perda de objeto, ficando prejudicada a medida liminar deferida, em virtude das reiteradas reedições da Medida Provisória, nos seguintes termos:

“ZONA FRANCA DE MANAUS - PRESERVAÇÃO CONSTITUCIONAL. Configuram-se a relevância e o risco de manter-se com plena eficácia o diploma atacado se este, por via direta ou indireta, implica a mitigação da norma inserta no artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta de 1988:

Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.

Parágrafo único. Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus.

Suspensão de dispositivos da Medida Provisória nº 2.037-24, de novembro de 2000.

Decisão Monocrática Final DECISÃO AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - MEDIDA PROVISÓRIA - REEDIÇÕES - AUSÊNCIA DE ADITAMENTO À INICIAL - PRECEDENTE - PREJUÍZO (QUESTÃO DE ORDEM NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1.952/DF).

1. Conforme ressaltado pelo Procurador-Geral da República na peça de folha 545 a 547, a medida provisória atacada mediante esta ação direta de inconstitucionalidade foi objeto de reedições sucessivas, não havendo ocorrido aditamento à inicial.

2. Nos termos do precedente revelado na apreciação da Questão de Ordem na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.952/DF, relatada pelo ministro Moreira Alves, com decisão publicada no Diário da Justiça de 9 de agosto de 2002, declaro o prejuízo do pedido por perda de objeto, ficando prejudicada a medida liminar deferida.

3. Publique-se.

Brasília, 2 de fevereiro de 2005.

Ministro MARCO AURÉLIO Relator”.



Assim sendo, nenhum direito assiste à recorrente quanto à pretensão de isenção do PIS e Cofins sobre as vendas destinadas para as empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

Ademais, a Recorrente não demonstrou comprovarACRESCENTAR....

Abatimentos e Descontos incondicionais

O acórdão recorrido manteve a incidência sobre a rubrica "abatimentos", por considerá-los condicionais, ou seja, de acordo com os contratos trazidos aos autos (fls. 1815/1838), não está claro que todas as operações implementadas são agraciadas com um determinado percentual de desconto sem qualquer condição e cita, como exemplo, o contrato celebrado com a CIA. ZAFFARI COMÉRCIO E INDÚSTRIA (fls. 1836), à qual é concedido o desconto de 5% a ser concedido no momento do pagamento, sendo considerado um "prêmio por fidelidade".

De acordo com a MP nº 1.212/95, e da mesma forma a Lei nº 9.718/98, consta a previsão legal para a exclusão da base de cálculo do PIS dos descontos incondicionalmente concedidos:

"Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o imposto sobre produtos industriais - IPI, e o impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário." (trecho da MP nº 1.212/95)

"Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário; (trecho da Lei nº 9.718/98)".

De outro lado, quanto à natureza do desconto concedido pela ora recorrente, tenho que o desconto pode ser considerado como incondicional, uma vez que, apesar de depender de evento futuro, esse é certo, até porque seria um absurdo que se exigisse que o desconto fosse concedido, independentemente do pagamento, ou seja, o desconto só se opera na data do pagamento.

O simples fato do desconto só ocorrer no evento do pagamento, não retira ou desnatura a sua incondicionalidade.

Com efeito, é cediço que uma obrigação configura-se condicional se depender de evento futuro e incerto. Por essa razão, inclusive, a jurisprudência desse Eg. Conselho de Contribuintes é firme no sentido de que os descontos incondicionais são aqueles que **não** dependam exatamente de evento futuro e incerto:

"IPI - DESCONTOS INCONDICIONAIS - São aqueles concedidos sem dependência de futuridade e incerteza do evento. Passaram a ser defesos após a edição da Lei nr. 7.789/89. Recurso negado. (AC 202-07755, Rel. Cons. José Cabral Garofano, d.j. 23/05/1995.)" (negritamos)

Entretanto, se a obrigação depender de evento certo, não existe condição, mas termo. No caso concreto, ao contrário do que afirma a fiscalização, o desconto foi concedido a termo, na medida em que o pagamento da fatura até a data do seu vencimento é evento certo, posto que é a regra.

Nem se diga que a possibilidade de que a exceção ocorra, isto é, de que o pagamento seja extemporâneo pode infirmar a sua certeza. Por tal raciocínio, todo evento futuro seria incerto. Uma mera causalidade, *data venia*, não pode constituir condição.

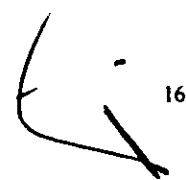
Desse modo, posto que o desconto concedido pela ora recorrente depende de evento certo, apesar de futuro, tem-se que esse não é condicional, em virtude do que não compõe a base de cálculo da contribuição ao PIS e Cofins.

Acrescente-se que, mesmo que se entenda que os descontos concedidos são condicionais, na hipótese, ainda assim não vejo como possam tais valores compor a base de cálculo do PIS, na medida em que, conforme atestado pela própria Fiscalização, a ora recorrente em todas as operações recebeu dos seus clientes o valor líquido, isto é, a diferença entre o valor da nota fiscal e desconto concedido.

Ora, se nos termos do § 1º o art. 3º a Lei nº 9.718/98, a base de cálculo do PIS é a receita bruta entendida como a totalidade das receitas auferidas, uma vez que a ora recorrente auferiu o valor líquido, é esse mencionado montante que deve ser adotado como base de cálculo.

Vale dizer, posto que a ora recorrente não recebeu os valores referentes ao desconto concedido, esses não podem compor a base de cálculo da Cofins.

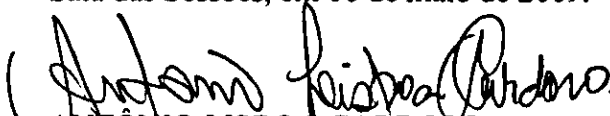
Negado pela maioria



Conclusão

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para (i) reconhecer a decadência em relação aos períodos de apuração anteriores a novembro de 2000; (ii) afastar a incidência da Cofins sobre as Receitas Financeiras e outras receitas operacionais vinculadas às receitas financeiras (iii) afastar a tributação da Cofins sobre Crédito Presumido de IPI, destinado ao ressarcimento dos valores relativos às contribuições do PIS e Cofins, por ter natureza eminentemente financeira; (iv) excluir a tributação sobre Abatimentos e Descontos incondicionais, e, por fim; (v) manter o lançamento dos valores das Vendas para a Zona Franca de Manaus, por não subsistir previsão legal para o gozo de isenção.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009.


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Voto Vencedor

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Designada

Reporto-me ao relatório e voto da lavra do ilustre conselheiro Antônio Lisboa Cardoso.

A matéria tratada nestes fundamentos está adstrita à pretensão da recorrente, posta no recurso voluntário, de exclusão dos descontos sobre duplicadas, que alega terem sido concedidos incondicionalmente, com fundamento no inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

O ilustre relator, enfrentando as alegações da recorrente considerou-as procedentes, votando pelo provimento dessa questão, por considerar provado nos autos tratar-se, efetivamente de descontos incondicionais.

Entretanto, discordando dos fundamentos e conclusão a que chegou o. relator, e traduzindo a posição majoritária desta Câmara, entendo ser improcedente a pretensão da recorrente pelas razões e fundamentos de direito a seguir aduzidos.

Verifica-se nos autos, no Relatório de Atividade Fiscal, que, até o ano de 2003 a empresa procedeu a exclusão da base de cálculo da contribuição de parcela contabilizada como “abatimentos” e que a partir de 2004 a referida conta passou a ser denominada “descontos incondicionais”.

Em sua defesa, a recorrente assevera que “abatimento” e “descontos incondicionais” constituem a mesma rubrica contábil e informa que os referidos descontos decorrem de contratos.

A fiscalização afirma que tais reduções concedidas no pagamento da duplicada decorrem de condições insertas nos contratos que alcançam os referidos abatimentos ou descontos incondicionais.



Do Relatório de Atividade Fiscal consta que tais abatimentos ou descontos foram concedidos no pagamento da duplicata e não na nota fiscal e que, verificando os contratos, por amostragem, constatou que dos mesmos constam cláusulas que caracterizam as reduções do valor devido como descontos condicionados a evento futuro, tais como volume de mercadoria adquirida, bonificações, participação na publicidade veiculada pelo cliente.

Portanto, diversamente do asseverado pelo nobre relator, o desconto vinculado ao pagamento no prazo certo caracteriza, sim, desconto condicionado, ou seja, faz condicional o desconto qualquer circunstância que exija do adquirente qualquer reciprocidade ou contraprestação pela redução concedida no preço em qualquer momento ao longo da transação – da aquisição à sua tradição total pela extinção da dívida decorrente.

Dessarte, a legislação tributária, especificamente a que mais minudentemente trata da nota fiscal na esfera federal – a legislação do imposto sobre produtos industrializados – IPI, somente reconhece como incondicional o desconto concedido direta e imediatamente no ato de emissão da nota fiscal de venda, ou decorrente de circunstâncias específicas e devidamente comprovadas por documentação hábil e lançamento contábil contemporâneo aos fatos.

Em relação ao Acórdão nº 202.17.565, de 05/12/2006, citado, participei daquela decisão e o entendimento acerca do desconto incondicional concedido na duplicata decorreu de fato específico ocorrido na empresa. A fiscalização, ao realizar diligência demandada pelo julgador, verificou a existência de divergências ocorridas no acordo contratual, o que ensejou os descontos, lá concedidos, exclusivamente para adequação do preço aos termos do contrato, significando acerto do preço praticado na nota fiscal com os valores contratados. Nesse caso, efetivamente, eram incondicionais os descontos concedidos, não sendo esse o caso da recorrente.

À vista do que consta do relatório de atividade fiscal, das provas acostadas, os fatos narrados pela fiscalização e ausentes nos autos provas que infirmem tais fatos e provas, acordou a maioria dos membros do Colegiado por negar provimento à pretensão da recorrente posta no recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009.


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

