



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 13401.000508/2004-79
Recurso nº 138.357 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 204-03.205
Sessão de 08 de maio de 2008
Recorrente TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA.
Recorrida DRJ em RECIFE - PE

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADES IMPRECISÃO NA DESCRIÇÃO DOS FATOS E NO ENQUADRAMENTO LEGAL DA INFRAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As hipóteses de nulidade do auto de infração são as descritas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Violações ao art. 10 do mesmo diploma não importam nulidade e serão sanadas apenas quando implicarem cerceamento ao direito de defesa, nos termos do art. 60 do mesmo decreto.

NORMAS PROCESSUAIS. ÔNUS DA PROVA.

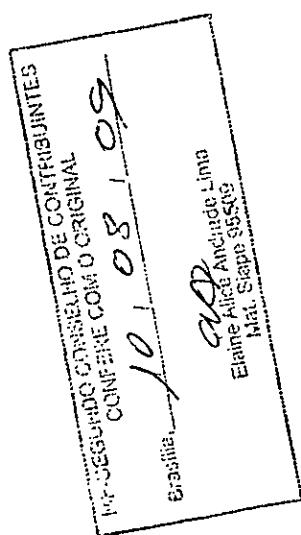
Estando descrita a infração com o correspondente enquadramento legal, acompanhados de quadros demonstrativos dos montantes considerados corretos pela fiscalização e daqueles declarados pelo sujeito passivo, cabe a este a prova da incorreção em algum desses elementos, nos termos do art. 333 do CPC.

PIS. DISTRIBUIDORAS DE ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTES.

Até junho de 2000, as distribuidoras de álcool utilizado como combustível sujeitam-se, além da contribuição própria, ao recolhimento do Pis na condição de substituto tributário dos comerciantes varejistas, calculada sobre o preço de venda da distribuidora multiplicado por 1,4, nos termos do art. 5º da Lei nº 9.718/98. A partir de 1º de julho do mesmo ano, a contribuição passa a ser devida na modalidade de incidência monofásica, consoante arts. 2º e 46, II da Medida Provisória nº 1991-18. Esta Medida Provisória sucessivamente reeditada sem perda de força normativa, consolidou-se na Medida Provisória nº 2.158-35, fossilizada em função da Emenda Constitucional nº 32.

CONFISSÃO DE DÍVIDA. DIPJ.

A partir do ano-calendário 1999, ao menos, a Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ,



41

instituída pela IN SRF nº 127/98, tem caráter meramente informativo. Para as pessoas jurídicas, o único instrumento de confissão de dívida é a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA.

Necessário o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário, inescapável a incidência da multa capitulada no art. 44 da Lei nº 9.430/96, em função do caráter vinculado da atividade previsto no art. 142 do CTN.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE A TOTALIDADE DAS RECEITAS. ENTENDIMENTO INEQUÍVOCO DO E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

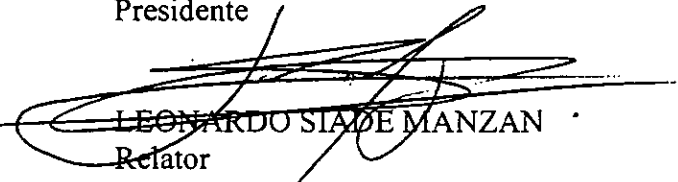
A base de cálculo do PIS e da Cofins corresponde à totalidade do faturamento, nos termos fixados pelas Leis Complementares n.ºs 7/70 e 70/91, respectivamente, devendo ser excluídas todas as outras receitas que não correspondam ao faturamento da empresa. A aplicação do entendimento inequívoco do e. Supremo Tribunal Federal manifestado nos REs n.ºs 357950, 390840, 358273 e 346084 é medida de rigor, nos termos do que dispõe o art. 1º do Decreto nº 2.346/97.

Recurso Voluntário Provido em Parte

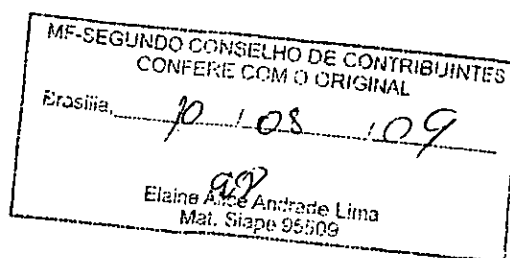
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta câmara do segundo conselho de contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para determinar a exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da contribuição. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Nayra Bastos Manatta e Henrique Pinheiro Torres. Fez sustentação oral pela Recorrente a Dra. Julina Endriss.


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


LEONARDO SIQUEIRA MANZAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira e Raquel Motta B. Minatel (Suplente).



Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, passo a transcrever o relatório da DRJ em Recife - PE, *ipsis literis*:

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05 a 11 do presente processo, para exigência do crédito tributário referente ao período de janeiro de 2000 a dezembro de 2003, adiante especificado:

Valores em Reais	
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL	1.765.306,38
JUROS DE MORA	792.337,89
MULTA PROPORCIONAL	1.323.979,61
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	3.881.623,88

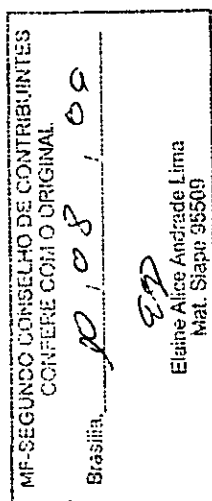
De acordo com o autuante, o referido Auto é decorrente da falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social (001 - PIS Faturamento, 002 - PIS - Alíquotas Diferenciadas Alcool Carburante e 003 - PIS Substituição Alcool), conforme descrito às fls. 06 a 11 e no Termo de Encerramento de fls. 23 a 27.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 3307 a 3317, à qual anexou as cópias constantes de fls. 3318/3554 e 3557/3605, onde requer, preliminarmente, seja o referido Auto de Infração declarado nulo ou insubsistente e, no mérito, sendo ultrapassada a preliminar, seja o mesmo julgado improcedente, alegando que observou rigorosamente a legislação vigente no que se refere à apuração da COFINS (sic). Afirma: "Admitindo e confessando, no entanto que, a despeito de ter cumprido rigorosamente as determinações legais pertinentes à escrituração e lançamentos, a Impugnante não efetuou tempestivamente o pagamento do montante devido, em relação à obrigação tributária referente ao faturamento próprio, o que poderia acarretar tão-somente a cobrança do valor do principal acrescido dos juros legais, sem o acréscimo de multas de ofício e de mora, posto que os valores se encontravam devidamente declarados, e por força do artigo 138 do CTN e da jurisprudência pacificada dos tribunais superiores". Conclui solicitando sejam julgados improcedentes tanto os valores relativos às multas de ofício e de mora (sic), como também o valor da contribuição pertinente à substituição tributária do varejista.

Houve, ainda, em síntese, as seguintes alegações:

- algumas considerações preliminares ensejam cerceamento de defesa e acarretam a nulidade do processo, nos termos do art. 59,II, do Decreto nº 70235/72;

- no que concerne à infração 003, a descrição do fato limitou-se à seguinte expressão: "Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago - PIS Subst. Alcool (Verif Obrigatórias)", padecendo de algumas impropriedades, posto que não restou esclarecido qual foi



a infração cometida: se a diferença foi entre o valor declarado ou valor pago? Ou se foi em relação aos dois? Há uma diferença significativa entre um e outro procedimento. Se a diferença está relacionada ao valor pago, deveria de imediato proceder à cobrança do crédito tributário já definitivamente constituído, uma vez que já declarado na "Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ" dos anos calendários de 2000 a 2003 (doc. 02). Se a diferença está relacionada ao valor declarado, qual foi o valor declarado? Onde está o quadro demonstrativo comparando o valor apurado pela fiscalização e aquele declarado pelo contribuinte? A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é farta no sentido de que a descrição dos fatos deve ser acompanhada de mapas, informações, demonstrativos que exponham de forma clara e evidente qual a infração cometida pelo contribuinte;

- do ponto de vista formal, o referido Auto de Infração é nulo pela simples razão de que o fato descrito como irregular, além de bastante confuso, não guarda nenhum nexo de causalidade com o lançamento em si;

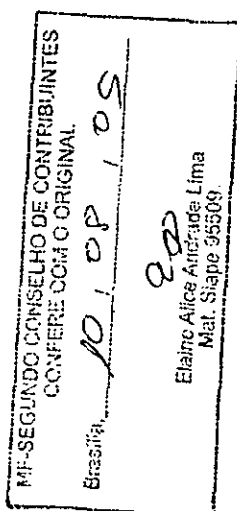
- a descrição correta do fato é indispensável à legalidade do lançamento porque assegura o legítimo direito de defesa, sendo exigência do inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Além do mais, os dispositivos legais em que se funda a pretensão tributária são absolutamente inaplicáveis ao fato descrito na inicial;

- cabe rechaçar, de pronto, a alegação de que a ora Impugnante teria violado os dispositivos citados, posto que, conforme está expressamente consignado nas Declarações de Rendimentos (doc. 02), a COFINS (sic) foi calculada precisamente de acordo com as estipulações legais;

- o Processo Administrativo Fiscal é muito claro no que diz respeito à obrigatoriedade de perfeita descrição dos fatos vinculada à base legal infringida (art. 10, III e IV, do Decreto nº 70.235/1972). Tanto a imprecisa descrição dos fatos como o incorreto enquadramento legal ensejam a nulidade do processo. A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é farta (cita ementas às fls. 3310/3311);

- o crédito tributário já estava constituído, conforme declarações de rendimentos anexas (doc. 02). Não cabe a pretensão de constitui-lo novamente, através de lançamento de ofício, impondo ao contribuinte de boa fé as penalidades advindas deste tipo de lançamento. Uma vez constituído o crédito tributário, o Fisco tem elementos suficientes para cobrá-lo, como por exemplo as notificações de cobrança, inscrição do contribuinte no CADIN e envio para a dívida ativa, etc. Portanto, a falta de pagamento do tributo não deve ser objeto de novo lançamento, mas sim, e tão somente, objeto de cobrança;

- a Lei Complementar nº 70/91 atribuiu às distribuidoras a obrigação de recolher antecipadamente o tributo devido em toda cadeia tributária, tendo em vista que, com os preços tabelados dos combustíveis, era muito mais fácil controlar a arrecadação no distribuidor atacadista do que nos varejistas, pois os preços já estavam estabelecidos. Todavia, a regulamentação por parte da Secretaria da



Receita Federal determinou que, estando os preços dos combustíveis liberados, o valor dessa contribuição deveria ser cobrado dos próprios varejistas. Esse entendimento foi manifestado através do Ato Declaratório Normativo nº 13/92 e atendido pela impugnante, não devendo prosperar a referida exigência relativa a substituição tributária. A questão já foi tratada e seguida no Processo nº 13401.000393/00-18, da mesma empresa, relativo ao Auto de Infração da Cofins pertinente ao período de 1996 a dezembro de 1999, no relatório de encerramento daquela fiscalização, devendo ser adotado procedimento uniforme na administração tributária quanto à aplicação da legislação tributária, sob pena do ato praticado ser considerado nulo de ofício, por flagrante cerceamento do direito de defesa do contribuinte."

ementada: A DRJ em Recife - PE indeferiu o pleito da contribuinte em decisão assim

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

LANÇAMENTO. DIFERENÇA ENTRE ESCRITURADO E DECLARADO/PAGO.

O lançamento fiscal deve ser efetuado quando verificada diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago, regularmente apurada.

DIPJ. CONFISSÃO DE DÍVIDA. - *Aos créditos tributários relativos ao PIS declarados na DIPJ só são atribuídos os efeitos de confissão de dívida, até o ano-calendário 1998.*

ACRÉSCIMOS LEGAIS NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Sendo a atividade administrativa de lançamento vinculada e obrigatória, tem o administrador o dever de aplicar a lei em vigor e suas normas complementares, com a cobrança de juros e da multa decorrentes do lançamento de ofício.

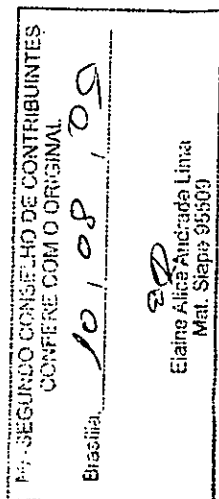
PIS NA VENDA DE ÁLCOOL PARA FINS CARBURANTE.

Nas vendas de álcool para fins carburante, realizadas pelas distribuidoras, dependendo da data do fato gerador, dar-se-á também a incidência do PIS por substituição tributária ou tributação concentrada/monofásica.

Lançamento Procedente

Irresignada com a decisão de Primeira Instância, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário reiterando as razões de sua peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos de admissibilidade, pelo que, dele tomo conhecimento.

A matéria tratada nestes autos já foi posta ao exame desta Câmara em novembro de 2007, no julgamento do Recurso nº 138.358, apresentado pela contribuinte em tela, em relação ao lançamento de ofício da Cofins, referente ao mesmo período de apuração.

Por ter recebido brilhante voto do ilustre conselheiro Júlio César Alves Ramos, a seguir o transcrevo, com a devida *vênia* do autor, por concordar inteiramente com suas razões de decidir.

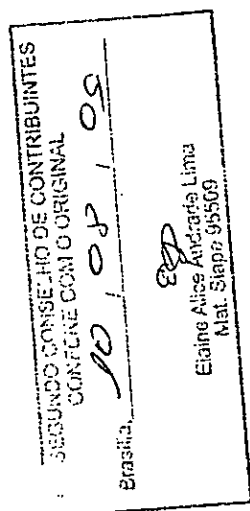
"Analisando as preliminares aventadas, percebe-se que se confundem em parte com as próprias razões de mérito. Assim é que pretende-se a nulidade do lançamento em razão de os débitos autuados já terem sido objetos de confissão de dívida. Ora, se assim fosse o que caberia seria declarar, no mérito, a improcedência do lançamento. Como se sabe, e foi adequadamente repetido na decisão recorrida, as causas de nulidade estão exaustivamente previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. Restringem-se, no tocante ao auto de infração, à lavratura por servidor incompetente e, quanto às decisões, às proferidas com preterição do direito de defesa. Óbvio que nenhuma das duas ocorreu.

Com respeito às prescrições do art. 10 do mesmo decreto, é igualmente sabido que sua violação não configura motivo para que se declare a nulidade do auto de infração. Quando possa prejudicar a defesa do autuado, a autoridade que a reconhecer deve providenciar o seu saneamento, se necessário reabrindo prazo para a defesa apropriada, consoante disposição expressa do Decreto nº 70.235: art. 60.

Examinando-se as peças constitutivas do auto de infração, observa-se que a fiscalização foi até prolixa na juntada de elementos que permitissem a comprovação das afirmações contidas no lançamento. Assim, juntou todas as peças contábeis e fiscais que usou para apurar os valores devidos, elaborou quadros demonstrativos evidenciando os valores tributáveis e das contribuições devidas e indicando o valor declarado pela empresa (fls. 1.461 e 1.462).

Quanto a isso, apenas um reparo poderia ser eventualmente feito: não consta cópia das DCTF entregues pela empresa. No que tange aos valores declarados, a fiscalização juntou apenas as DIPJ dos anos de 2000 e 1999, relativas aos anos-calendário de 1998 e 1999 não integrantes da autuação. Desse modo, restaram sem comprovação os valores inseridos por ela na antepenúltima e na penúltima coluna do seu quadro de fls. 1.461/1.462.

Como a empresa não se insurgiu quanto a este ponto, alegando, por exemplo, que teria declarado em DCTF valores maiores do que os ali



indicados, o que, aí sim, tornaria o auto desnecessário, não vemos em que o seu direito ao exercício amplo de defesa tenha sido prejudicado.

Acresce-se a informação constante do Termo de Encerramento – fl. 27 – de que a empresa teria sido intimada a comprovar o efetivo recolhimento dos valores encontrados pela fiscalização, antes que esta promovesse o lançamento de ofício e que ela nada teria comprovado. Tal afirmação tampouco foi contestada pela empresa.

Também o outro argumento preliminar, qual seja, de que a descrição dos fatos e o enquadramento legal seriam incorretos, não merece acolhimento. A descrição, elaborada no Termo de Encerramento apontou com clareza o que estava sendo autuado e a sua fundamentação; as planilhas já mencionadas o complementam, traduzindo em valores o que antes fora apenas verbalmente explicitado. E ambos estão em perfeita consonância com a matriz legal indicada. Não vislumbro, por isso, qualquer cerceamento ao direito da empresa.

Aliás, tudo o que a autuada precisaria ter demonstrado, como sói acontecer neste tipo de autuação, era que os valores inseridos nos quadros demonstrativos de fls. 1461 e 1462 não condizem com a verdade ou que a obrigação que lhe está sendo imputada, o recolhimento na condição de contribuinte substituto dos vendedores varejistas, não existe. Ambas têm a ver com o mérito da autuação, não consistindo razão para nulidade do lançamento perpetrado.

Com essas considerações, rejeito os argumentos preliminares indicativos de nulidade do auto, e passo ao exame do mérito.

Aqui, tudo o que tem a empresa a dizer, aliás repetindo a impugnação apresentada à DRJ, é que os valores não deveriam ser lançados de ofício porque já confessados por meio das DIPJ entregues.

Quanto a isso, não há muito o que acrescentar aos bem lançados fundamentos da decisão recorrida. Com efeito, as DIPJ dos anos-calendários de 2000 a 2003 não constituem confissão de dívida. Para não ser repetitivo, peço vênia ao ilustre Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, membro da Terceira Câmara deste Conselho, para reproduzir aqui suas considerações acerca da matéria, proferidas quando do julgamento do Recurso nº 124897, em sessão de dezembro de 2005:

...

A DRJ considerou que a partir do exercício 2000, ano-calendário 1999, a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não mais se constitui em meio próprio para confissão de dívida, ao contrário do que ocorreu até o exercício 1999, ano-calendário 1998. A partir do período de apuração janeiro de 1999, somente por meio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) é que os débitos tributários são confessados, pelo que os valores não informados como saldos a pagar em DCTF devem ser lançados de ofício, mesmo que constem de DIPJ.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 10, 08, 09
Elaine Alice Furtado Lima Mat. S/ape 95509

47 Q

A decisão de primeira instância não merece reparos, à vista do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 e da legislação infralegal que lhe tem como supedâneo.

A redação do citado dispositivo legal é a seguinte, verbis:

Art. 5º. O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§1º. O documento que formalizar o cumprimento da obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência do referido crédito.

Com base no referido Decreto-Lei, e consoante o art. 16 da Lei nº 9.779/99, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 77, de 24 de julho de 1998, que dispõe:

Art 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda nacional para fins de inscrição como dívida Ativa da União. (negrito ausente do original).

Desta forma, os saldos a pagar de impostos e contribuições, informados na DCTF ou na DIPJ do exercício 1999, ano-calendário 1998, não são passíveis de lançamento de ofício, posto que qualquer uma das duas declarações era meio próprio de confissão de dívida.

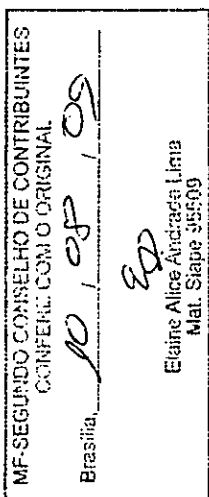
Até o ano-calendário 1997, exercício 1998, a declaração de rendimentos da pessoa jurídica é chamada DIRPJ. A partir do anocalendário 1998, exercício 1999, foi introduzida a DIPJ, instituída pela IN SRF nº 127, de 30/10/98, que no seu primeiro ano ainda serviu como instrumento de confissão de dívida, ao lado da DCTF. Destarte, o lançamento de ofício dos saldos a pagar declarados na DIPJ do anocalendário 1998, ou em DCTF daquele ano, implicaria em duplicidade de exigência.

A partir do ano-calendário 1999, exercício 2000, a DIPJ deixou de se constituir em confissão de dívida, que passou a ser feita somente por meio da DCTF, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000, que informa, in verbis:

Art. 1º. O art. 1º. da Instrução Normativa SRF nº 077, de 24 de julho de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 1º. Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.'

Na redação acima transcrita, observe-se a retirada da expressão "e jurídicas", referindo-se à declaração de rendimentos. Assim, nos



8

termos da IN SRF nº 14/2000, apenas a declaração de rendimentos da pessoa física e a declaração do ITR é que continuaram como confissão de dívida, sendo que as pessoas jurídicas passaram a confessar os tributos devidos apenas na DCTF.

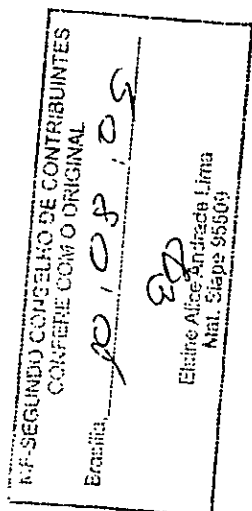
Em consonância com as duas Instruções Normativas acima, até o ano-calendário de 1998 os valores informados como devidos nas declarações de rendimentos das pessoas jurídicas podiam ser cobrados independentemente de lançamento, já que confessados. Neste sentido, é que o recibo de entrega da declaração de rendimentos, bem como o manual de instrução para preenchimento que a acompanha, continham referências expressas acerca da confissão de dívida.

Diferentemente, a partir do ano-calendário de 1999, exercício 2000, o recibo da DIPJ, bem assim o seu manual de instrução para preenchimento, não contém a informação de que a DIPJ constitui confissão de dívida. Logo, os valores declarados apenas em DIPJ a partir do ano-calendário 1999 não podem mais ser cobrados sem que haja o lançamento próprio. A partir daquele ano somente os valores constantes de DCTF é que podem ser inscritos na Dívida Ativa e cobrados por meio da execução fiscal própria. O § 1º do Decreto-Lei nº 2.124/84, ao determinar que "O documento que formalizar o cumprimento da obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência do referido crédito", não permite que qualquer comunicação acerca da existência de crédito possa ser cobrada diretamente, sem o regular lançamento. Há de se analisar cada obrigação acessória, nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para se saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, permitem a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

Neste sentido é que Leandro Paulsen informa o seguinte:

Confissão de dívida. DCTF. GFIP. Efeito de Lançamento. Em sendo confessada a dívida pelo próprio contribuinte, seja mediante o cumprimento da obrigação tributária acessória de apresentação da declaração de débitos e créditos tributários federais, da guia de informações à Previdência ou outro documento em que conste a confissão, torna-se desnecessária a atividade do fisco de verificar a ocorrência do fato gerador, apontar a matéria tributável, calcular o tributo e indicar o sujeito passivo, notificando-o de sua obrigação, pois tal já foi feito por ele próprio que, portanto, tem conhecimento inequívoco do que lhe cabia recolher. (PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 705/706, sublinhado ausente no original).

Neste ponto importa ressaltar que a dispensa do lançamento tributário, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, encontra amparo no instituto da confissão, tratada nos 348, 353, 354 e 585, II, do Código de Processo.



19

Segundo esses dispositivos há confissão quando uma parte (sujeito passivo da obrigação tributária principal) admite a verdade de um fato (ser devedora do tributo confessado), contrário ao seu interesse e favorável à outra parte (Fisco), o que pode ser feito de forma judicial ou extrajudicial. A confissão extrajudicial feita por escrito à parte contrária, como se dá mediante a DCTF, ou se deu por meio da DIPJ até o ano-calendário 1998, tem o mesmo efeito da judicial, servindo como título executivo extrajudicial que admite provas contrárias, especialmente a de não ocorrência do fato gerador ou a de extinção do crédito tributário confessado.

Destarte, a partir do ano-calendário 1999 os valores não confessados em DCTF, mesmo quando informados em DIPJ, somente podem ser cobrados após o lançamento de ofício, com aplicação da multa própria, determinada pelo art. 44, da Lei nº 9.430/96. Daí a necessidade de lançamento, que deve ser mantido exceto na parcela excluída pela DRJ.

Como a recorrente não informou os valores lançados nem nas DCTF ao ano de 1999 nem na Declaração REFIS - os dois meios de confissão a possibilitar no parcelamento -, cabem manter o lançamento também nesses períodos. Com essas considerações, e com pesar por não ter subido a matéria relativa à classificação fiscal dos produtos "elaborados", voto por negar provimento ao recurso.

Como se isso não bastasse, mesmo que se considerassem as DIPJ entregues, vê-se que nelas não há qualquer informação acerca de Cofins na condição de substituta tributária.

Com efeito, o que consta ali é tão-somente a Cofins devida na condição de contribuinte, resultante da aplicação da alíquota de 3% sobre a receita bruta reconhecida. Como se demonstrará em seguida, a base da Cofins substituição é o preço cobrado multiplicado por 1.4, consoante disposição expressa do art. 5º da Lei nº 9.718/98.

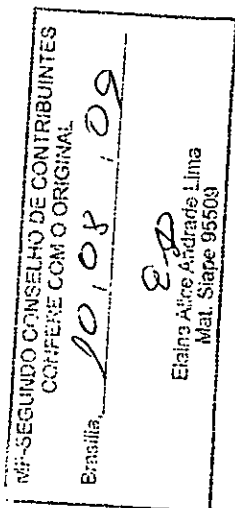
Por isso, embora ausentes as DCTF, é de se supor que nelas apenas se tenha declarado também a Cofins própria.

Além disso, deve-se enfatizar que as já citadas planilhas de fls. 1461 e 1462 indicam que a partir de julho de 2000, quando a sistemática passa a ser a incidência monofásica, a empresa nada teria declarado em DCTF a título de Cofins.

Como mencionei, a exigibilidade de Cofins das distribuidoras de álcool na condição de substituta tributária dos comerciantes varejistas que dela comprem está expressa no art. 5º da Lei nº 9.718/98. Confira-se:

Art. 5º As distribuidoras de álcool para fins carburantes ficam obrigadas a cobrar e recolher, na condição de contribuintes substitutos, as contribuições referidas no art. 2º, devidas pelos comerciantes varejistas do referido produto, relativamente às vendas que lhes fizerem.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será calculada sobre o preço de venda do distribuidor, multiplicado por um inteiro e quatro décimos.



É de se enfatizar que essa nova disposição tem validade desde fevereiro de 1999, consoante disposto no art. 17, I da Lei nº 9.718/98:

Art. 17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - em relação aos arts. 2º a 8º, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999;

II - em relação aos arts. 9º e 12 a 15, a partir de 1º de janeiro de 1999.

Essa explanação vem a calhar para refutar o outro argumento da empresa, este acerca da inaplicabilidade da substituição tributária, com base inclusive em Ato Declaratório Normativo da SRF.

Para melhor compreensão da matéria, convém reproduzir a disposição anterior, veiculada no art. 4º da Lei Complementar nº 70/91:

Art. 4º A contribuição mensal devida pelos distribuidores de derivados de petróleo e álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de substitutos dos comerciantes varejistas, será calculada sobre o menor valor, no País, constante da tabela de preços máximos fixados para venda a varejo, sem prejuízo da contribuição incidente sobre suas próprias vendas.

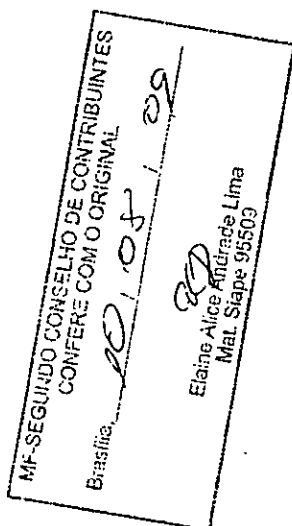
Nota-se que o comando inaugural da contribuição exigia a utilização de preços tabelados para o álcool. Essa redação foi reproduzida pelo art. 6º da Lei nº 9.715/98, que alterou as disposições do PIS. Daí que, até a edição da Lei nº 9.718, fazia-se necessário consultar tabela de preços máximos para o álcool, dela extraíndo o menor valor para base da substituição. Na ausência de tal tabela, embora não formalmente revogada a substituição, tinha-se por impraticável o instituto.

Essa a razão da edição do citado Ato Declaratório Normativo SRF nº 13/92 cujas conclusões serviram também para que ação fiscal anterior na empresa não exigisse a contribuição nessa modalidade.

São questionáveis tanto o ADN quanto as conclusões da ação fiscal. Estreme de dúvidas, entretanto, nada implicarem quanto à ação fiscal ora sob exame. Isto porque, ainda que se considerasse acertado o entendimento baixado pelo ADN, ele não teria mais validade a partir de fevereiro de 1999, quando entrou em vigor o art. 5º da Lei nº 9.718/98, como demonstrado.

Desnecessário dizer que a conclusão expressa em ação fiscal pretérita, que incorretamente o teria estendido até dezembro de 1999, não se impõe à correta interpretação da lei. Repita-se que as novas disposições já vigiam desde fevereiro e mesmo assim a autuação que aqui se discute não retroagiu a esse mês.

Com a inexistência de tabelas de preços do álcool, o que se dava desde 1996 pelo menos, a lei nova determinou a incidência da substituição tendo por base o próprio preço praticado pela distribuidora multiplicado por um fator de 1.4. Assim foi feito pelo autuante.



Complemente-se reafirmando também o acerto da autuação dos meses de julho de 2000 em diante. É que a partir daí a substituição tributária da contribuição foi mudada para a sistemática da incidência monofásica. Assim dispuseram os art. 2º e 46, II da 15ª reedição da Medida Provisória nº 1991, ao alterar aquele art. 5º da Lei nº 9.718/98. Na décima oitava reedição dessa mesma medida fixou-se o percentual a ser aplicado – 6,74 – utilizado, corretamente, pelo autuante.

Por fim, ataca a contribuinte a multa de ofício também sob a afirmação de que os valores estariam incluídos em DIPJ. Como já dissemos em outra ocasião, ainda que se reconhecesse a isso o caráter de confissão de dívida que ele não tem, o efeito disso não é tornar inválida multa inserta em lançamento de ofício promovido. Isto porque ela decorre de disposição expressa de lei; no caso, o art. 44 da Lei nº 9.430/96.

O efeito da confissão espontânea é a desnecessidade do lançamento de ofício, uma vez que a administração tributária já dispõe de um instrumento líquido e certo para execução do crédito tributário. Mas tal confissão somente ocorre por meio da DCTF.

Assim, se os débitos não foram nela incluídos, há sim a necessidade do lançamento de ofício para constituí-los, pois sem isso não pode a administração tributária promover a sua execução.

Sendo necessário o lançamento, imperiosa é a multa de ofício, dado o caráter vinculado de que se reveste essa atividade nos exatos termos do art. 142 do CTN.

Com essas considerações, entendo que a autuada não logrou demonstrar não ser devedora da contribuição que lhe está sendo exigida por meio deste auto de infração, e voto por negar provimento ao seu recurso.”

Quanto ao alargamento da base de cálculo promovido pela Lei nº 9.718/98

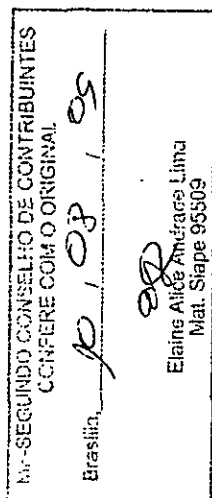
Quanto a este ponto, entendo que tem razão a contribuinte.

Ocorre que o Colendo STF (Supremo Tribunal Federal) julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo da COFINS e do PIS levado a efeito pela Lei nº 9.718/98.

A respeito desse tema, mister citar o voto condutor do RV 129637:

“Em 29 de outubro de 1998 (DOU de 30/10/98) foi adotada a Medida Provisória nº 1.724, convertida, em 27 de novembro de 1998 (DOU de 28/11/98), na Lei nº 9.718, cujos artigos 2º e 3º pretenderam alterar a bases de cálculo da contribuição ao PIS para a totalidade das receitas.

A ampliação da base de cálculo pretendida pela Lei nº 9.718 citada foi rejeitada pelo e. Supremo Tribunal Federal que, recentemente, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084, em 9 de novembro de 2005, declarou a inconstitucionalidade § 1º do artigo 3º, em razão de ofensa ao disposto no artigo 195, inciso I da Constituição Federal vigente, que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em



comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no faturamento, folha de salários ou lucro. Como se pode observar, a base de cálculo do PIS, conforme disposto na Constituição vigente à época da edição da lei não permitia a incidência sobre a totalidade das receitas.

Somente com a promulgação da Emenda Constitucional nº 20, aprovada em sessão do Congresso Nacional, de 1º de dezembro de 1998 e publicada no DOU de 16/12/98, é que foi modificado o artigo 195, inciso I da CF/88, ampliando a competência para instituição de contribuições sociais sobre a totalidade das receitas.

A exigência das referidas contribuições com base no valor da totalidade das receitas, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999 (90 dias contados da edição da Medida Provisória nº 1.724, com pretendida observância do princípio da anterioridade mitigada, inscrito no § 6º do artigo 195 da CF/88), ofendeu, portanto, o ordenamento jurídico do país, principalmente porque a vigência e a eficácia das leis estão subordinadas a uma condição prévia de existência e validade em nível jurídico.

Receita e Faturamento têm conceitos jurídicos distintos, conforme já havia decidido o e. Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 150.755-1, nos termos do voto do Relator Min. Sepúlveda Pertence, a seguir parcialmente transcrito:

"Resta, nesse ponto, o argumento de maior peso, extraído do teor do art. 28 analisado: não se cuidaria nele de contribuição incidente sobre o faturamento – hipótese em que, por força do art. 195, I, se entendeu bastante a instituí-la a lei ordinária - mas, literalmente, de contribuição sobre a receita bruta, coisa diversa, que, por isso, só poderia legitimar-se com base no art. 195, § 4º, CF, o qual, para a criação de outras fontes de financiamento da seguridade social, determinou a observância do art. 154, I, e, portanto, da exigência de lei complementar no último contida." (original não grifado)

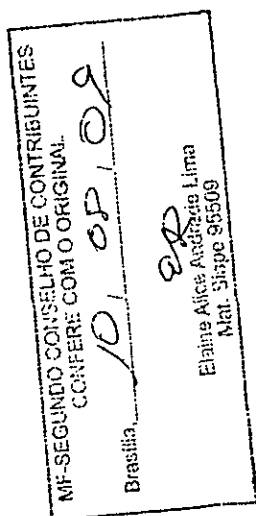
No julgamento acima referido, o E. STF entendeu que não havia incompatibilidade no disposto pelo art. 28 da Lei nº 7.738/89 (Finsocial das empresas prestadoras de serviços) com o art. 195, I da CF/88 porque o conceito de receita no primeiro previsto, caso se adotasse o entendimento de que o referido conceito seria aquele definido nos termos do art. 22 do Decreto-lei nº 2.397/97, levaria à inevitável conclusão de que receita bruta seria apenas aquela estritamente decorrente do faturamento.

Acompanhando o voto do Relator, o Min. Moreira Alves assim se pronunciou sobre a específica questão:

(...) parece-me que, por via de interpretação, se possa tomar receita bruta, aqui, como a decorrente de faturamento...

(...)

"Adotando essa interpretação restritiva de receita bruta – e afastando a objeção decorrente do art. 110 do Código Tributário Nacional, pois essa exegese equipara, no caso, a receita bruta à resultante do



faturamento, e assim se amolda à Constituição que se refere a este - acompanhamento, com a devida vênia, o eminente Ministro Sepúlveda Pertence".

No caso da Lei nº 9.718/98, ora sob censura, sequer havia possibilidade de se adotar uma tal interpretação restritiva, se considerado apenas o texto da lei, porque, de acordo com o disposto nos arts. 2º e 3º, andou mal o legislador no sentido de pretender equiparar ao faturamento a totalidade das receitas: exatamente o contrário do que a ele seria permitido, considerada a restrição do art. 195, I da CF/88:

Art. 2º - As contribuições para o PIS/PASEP e a Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

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.

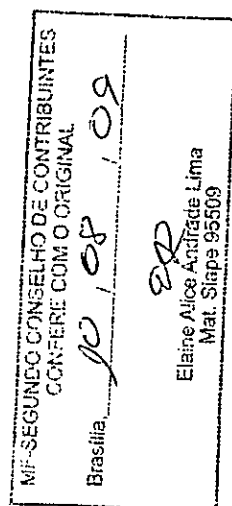
Somente com a nova redação do inciso I do art. 195 da CF, dada com a promulgação da EC nº 20 (DOU de 16.12.98), é que passou a ser possível a instituição de contribuição social sobre a totalidade das receitas da pessoa jurídica, sem a necessidade de observância do art. 154, I (lei complementar, etc.), aplicável por remissão expressa do § 4º do art. 195 da CF (competência residual) para os casos de fontes de custeio não previstas no inciso I.

Na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF, proposta pelo Presidente da República, integrantes das Mesas do Senado e da Câmara dos Deputados da época ficou consignado que:

(...) O D.L. nº 2.397/87, que alterou o DL nº 1.940/82, em seu artigo 22, já havia conceituado a receita bruta do artigo 1º, parágrafo 1º, do mencionado diploma legal como sendo a "receita bruta das vendas de mercadorias e de mercadorias e serviços", conceito este que coincide com o de faturamento, que, para fins fiscais, foi sempre entendido como o produto de todas as vendas..."(Revista Dialética de Direito Tributário, Ed. Dialética, 1997, pg. 84)

Até a edição da malsinada Lei nº 9.718/98 (que estabeleceu a lógica: faturamento = receita bruta = total das receitas), o conceito receita bruta para fins de PIS e de Cofins foi sempre correspondente ao de faturamento, opinião de consenso nos três poderes da república (a lógica anterior era: faturamento = receita bruta a ele correspondente).

Por outro aspecto, a partir da nova competência outorgada pela Constituição Federal, para a instituição de tributo (as contribuições de financiamento da seguridade social são espécies do gênero tributo) seria necessária a edição de nova lei, sem o que restaria no mundo jurídico, apenas, uma competência outorgada ainda pendente de exercício.



No caso específico, há que se considerar que a EC nº 20 foi aprovada em sessão do Congresso Nacional de 01.12.98, data posterior à de conversão da Medida Provisória nº 1.724 na Lei nº 9.718 (em 27.11.98).

Leo Krakowiak lembra que ... "o Supremo Tribunal Federal, em várias oportunidades, já reconheceu que uma regra introduzida na Carta Magna por Emenda Constitucional não convalida vício anterior de inconstitucionalidade. Ao contrário, confirma a inconstitucionalidade do regime anterior ..." ("Grandes Questões Atuais do Direito Tributário" - "A Contribuição para o Finsocial, as Instituições Financeiras e as Empresas Prestadoras de Serviços, Ed. Dialética, 1997, pg. 152)

O vício originário de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718 impossibilitou, portanto, a sua convalidação.

Cumpre observar que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu que a competência para apreciar a constitucionalidade das leis é do Supremo Tribunal Federal, cabendo aos órgãos administrativos aplicar o entendimento por ele firmado.

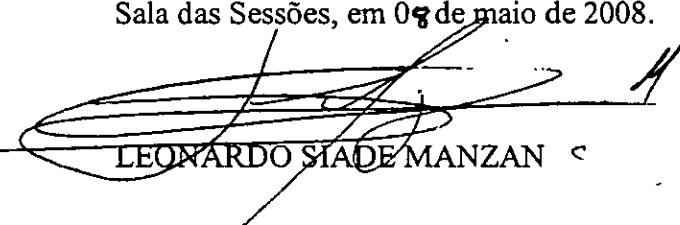
Neste sentido dispõe o Decreto nº 2.346/97, nestes termos:

"Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto".

Assim, devem ser excluídas da base de cálculo do PIS todas as demais receitas que não sejam provenientes do faturamento, conforme entendimento firmado pelo STF.

Considerando os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto, pelas razões acima expendidas.

Sala das Sessões, em 09 de maio de 2008.


LEONARDO SADE MANZAN

