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

Processo nº	13502.000310/2004-57
Recurso nº	248.934 Voluntário
Acórdão nº	**3402-00.688 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	01 de julho de 2010
Matéria	COFINS - FALTA DE RECOLHIMENTO - DECADÊNCIA - BASE DE CÁLCULO
Recorrente	SOTEP SOCIEDADE TÉCNICA DE PERFURAÇÃO S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

PIS/COFINS - **DECADÊNCIA** – RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR - CTN, ART. 150, § 4º - PREVALÊNCIA - **LEI** Nº 8.212/91 - INAPLICABILIDADE. – SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/08.

As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm natureza tributária e estão submetidas ao princípio da reserva de lei complementar (art. 146, III, b, da CF/88), cuja competência abrange as matérias de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos, em razão do que o E. STJ expressamente reconheceu que padece de inconstitucionalidade formal o art. 45 da Lei 8.212/91, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, em desacordo com o disposto na lei complementar.

DECADÊNCIA – CTN , ARTS, ARTIGOS 150, § 4º E 173 – APLICAÇÃO EXCLUDENTE.

As normas dos arts. 150, § 4º e 173" do CTN não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

COFINS – BASE DE CÁLCULO – ART. 3º, § 1º, DA L. 9.718/98 - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF - EFEITOS. Já é do domínio público que o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98 RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 - Inf./STF 408), proclamando que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. A

inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito" e, "embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, § único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, art. 741, § único; art. 475-L, § 1º, redação da Lei 11.232/05). Afastada a incidência do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliara a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, é ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação.

COFINS - NÃO CUMULATIVO - BASE DE CÁLCULO - RECEITA - VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA - INCIDÊNCIA NO MOMENTO DA LIQÜIDAÇÃO DA OPERAÇÃO, OPORTUNIDADE EM QUE DEVERÁ SER VERIFICADA A VARIAÇÃO CAMBIAL.

Embora as variações cambiais dos contratos de mútuo em moeda estrangeira possam, em tese, se integrar no conceito de "receita" (base de cálculo tributável pela contribuição da COFINS), o fato gerador da respectiva obrigação tributária somente se considera ocorrido com a liquidação total do contrato em moeda estrangeira (art. 116, inc. I do CTN), vez que não é lícito tributar a mera expectativa de receitas que, por não se terem ainda incorporado definitivamente ao patrimônio do contribuinte, somente podem ser definitivamente aferidas após a liquidação total das obrigações objeto do contrato externo, quando então se pode apurar a existência (ou não) de eventual receita residual, a título de variação cambial, então tributável pela contribuição da COFINS. Precedentes do STJ.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos até abril/99 e cancelar a exigência relativa ao alargamento da base de cálculo da L 9.718. Vencidos os Conselheiros Ali Zraik Júnior, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Leonardo Siade Manzan que davam provimento integral. Designado o Conselheiro Julio Cesar Ramos para redigir o voto vencedor. Esteve presente ao julgamento o Dr. Cássio Hildebrand Pires da Cunha OAB/DF nº 25831.

Nayra Bastos Manatta - Presidenta

Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça – Relator

Júlio César Alves Ramos – Redator Designado

EDITADO EM 17/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 263/297 vol. II) contra o v. Acórdão nº 15-13.293 exarado em 31/07/07 (fls. 238/250 vol. I) pela 4ª Turma da DRJ de Salvador - BA que, por unanimidade de votos, houve por bem "julgar procedente", o lançamento original de **COFINS** (MPF nº 0510400/00055/04 **fls. 148/157 vol. I), notificado em 07/06/04** (fls. 159) no **valor total de R$ 357.261,94** (COFINS R$ 157.020,36; e Juros R$ 82.476,40; multa R$ 117.765,18), que acusou a ora Recorrente de **falta de recolhimento da COFINS** no período de **31/01/99 a 30/11/02**, em razão do que, a d. Fiscalização considerou **infringidos o art. 1º da LC nº 70/91, arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da MP nº 1.807/99 e reedições, com as alterações da MP nº 1.858/99 e reedições, arts. 2º, inciso II e § único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02** devida a **multa de 75%** capitulada no **art. 44, inciso I, da Lei nº 9430/96**, e **juros à taxa SELIC** nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

Reconhecendo expressamente que a impugnação atendia aos requisitos de admissibilidade, a r. **decisão de** fls. 238/250 (vol. I) da 4ª Turma da DRJ de Salvador - BA, houve por bem "julgar procedente", o lançamento original de **COFINS,** aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

> *"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*
>
> *Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/2002 DECADÊNCIA.*
>
> *O prazo decadencial para a exigência da Contribuição da COFINS é de dez anos, conforme prescreve o art. 150, § 40 do Código Tributário Nacional, combinado com o inciso I do art. 45 da Lei nº 8,212, de 1991.*
>
> *INCONSTITUCIONALIDADE. LEI 9.718/98. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.*
>
> *As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.*
>
> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/1999, 01/03/1999 a 30/04/1999, 01/07/1999 a 31/07/1999, 01/11/1999 a 31/12/1999, 01/02/2000 a 31/03/2000, 0 1/06/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 31/10/2000, 01/06/2001 a 30/06/2001, 01/09/2001 a 31/12/200L 01/02/2002 a 28/02/2002, 01/04/2002 a 30/04/2002, 01/07/2002 a 30/11/2002*

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.

A partir de fevereiro de 1999, a base de cálculo da COFINS é o faturamento, considerado a totalidade da receita bruta da pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receita.

VARIAÇÃO CAMBIAL. REGIME DE COMPETÊNCIA.

Até dezembro de 1999, o regime de competência era utilizado como regra de tributação para o PIS e a Cofins sobre as receitas provenientes de variações monetárias, seja em função da taxa de câmbio, seja em função de outros índices aplicáveis por disposição legal ou contratual.

A partir de janeiro de 2000, a regra foi alterada para o regime de caixa, apenas em relação às variações monetárias em função da taxa de câmbio, facultando à pessoa jurídica o direito de optar pelo regime de competência na determinação do IRPJ, CSLL, PIS e da COFINS, cuja opção prevalecerá para todo o ano-calendário.

Lançamento Procedente"

Em suas razões de Recurso Voluntário (fls. 263/297 vol. II) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª instância na parte em que a manteve tendo em vista: a) a decadência do direito de constituir parte do crédito tributário nos termos do art. 150, § 4º do CTN; b) legitimidade das exclusões da base de cálculo da COFINS glosadas pela d. Fiscalização (receitas financeiras decorrentes de variação cambial, recuperações de créditos tributários e seus consectários – correção monetária e juros – prêmios de seguros, reembolsos de empréstimo compulsório Clelesc/Telesc, descontos obtidos, remessas à Zona Franca de Manaus) que deve incidir exclusivamente sobre o faturamento tal como proclamou a Suprema Corte; c) ilegalidade da multa de ofício e juros à Taxa SELIC e d) reconhece como não litigiosa a parcela do AI incidente sobre receitas com serviços e outras receitas diversas acusando o seu pagamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade e, no mérito, merece ser parcialmente provido.

De fato, inicialmente verifico que o lançamento abrange operações ocorridas no **31/01/99 a 30/04/99 (fls. 150 vol. I)**, sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações.

Realmente, solidamente apoiado no princípio constitucional da reserva da lei complementar, o E. STJ recentemente proclamou que "as contribuições sociais, inclusive as

destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária" e, "por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos", razões pelas quais aquela E. Corte Superior de Justiça expressamente reconheceu que "padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 616.348-MG, Reg. nº 2003/0229004-0, em sessão de 14/12/04, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 14/02/05 p. 144 e in RDDT vol. 115 p. 164), diferentemente do prazo de qüinqüenal estabelecido na lei complementar (CTN, arts. 150, § 4º e 173).

Na mesma ordem de idéias, já na interpretação dos dispositivos da lei complementar prevalente, aquela mesma E. Corte Superior de Justiça recentemente esclareceu que "as normas dos artigos 150, § 4º e 173" do CTN "não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos 'cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento". Assim, entende aquela E. Corte que "a aplicação concorrente dos artigos 150, § 4º e 173", a par de ser "juridicamente insustentável" e padecer de invencível "ilogicidade", apresenta-se como "solução (...) deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica" (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no R. Esp. nº 638.962-PR, rel. Min. Luiz Fux, publ. no DJU de 01/08/05 e na RDDT 121/238).

Igualmente desinfluente o fato de ter havido pagamento parcial ou não do tributo, pois como já assentou o E. STJ, "no âmbito de um lançamento por homologação", "o contribuinte identifica o fato gerador da obrigação tributaria, calcula o montante do tributo devido e antecipa o respectivo pagamento (CTN, ART. 150)", no sentido de que "recolhe o tributo antes da constituição do credito pela autoridade administrativa" ou, "se ele tem créditos contra a fazenda publica, (...), ao invés de recolher o tributo, o contribuinte registra o credito na escrita, anulando o debito correspondente. Numa hipótese como na outra - vale dizer, a da antecipação do pagamento, bem assim a do registro do credito - o procedimento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão, para cujo efeito a fazenda publica tem o prazo de (cinco) anos (CTN, art. 150, par. 4º.). O pagamento ou a compensação, propriamente, enquanto hipóteses de extinção do critério tributário, só serão reconhecidos por meio da homologação formal do procedimento ou depois de decorrido o prazo legal para a constituição do credito tributário, ou de diferenças deste (CTN, art. 156, VII e II, respectivamente)" (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 155329-SP, Reg. nº 1997/0082037-8, em sessão de 18/12/1997, Rel. Min. JOSÉ DELGADO, publ. in DJU de 06/04/1998 p. 51)

Acolhendo e conformando-se com esses ensinamentos de inegável juridicidade a Jurisprudência desse E. Conselho tem reiteradamente proclamado a inaplicabilidade do art. 45 da **Lei** 8.2123/91 invocado como fundamento da r. decisão recorrida, em razão do que dispõem as normas da Lei Complementar (art. 150, §4º do CTN), como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

"DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO: (...)
a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a

estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que é de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Da mesma forma, os lançamentos das contribuições sociais que, por se revestirem de natureza tributária, sujeitam-se às regras instituídas por ***lei complementar*** *(CTN), por expressa previsão constitucional (artigos 146, III, "b" e 149 da C.F). Por unanimidade de votos, acolher a preliminar de* ***decadência*** *para dar provimento ao recurso." (Acórdão nº 101-94.394, da 1ª Câmara do 1º CC - Relator: Raul Pimentel publ. in DOU 1 - 28.01.2004, pág. 9 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 11/04)*

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA - PRAZO DE ***DECADÊNCIA*** *DE 10 ANOS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO - ART. 45 DA* ***LEI*** *8.212/91, DIANTE DO ART. 150, § 4º DO CTN. CSLL de 1997. Preliminar decadência - CSLL - Inaplicabildiade do art. 45 da* ***Lei*** *8.2123/91 frente às normas dispostas no art. 150, §4º do CTN. A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos aos princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, "b"), e no CTN (arts. 150, §4º e 173)."* ***(cf. Acórdão nº 101-94.602 da 1ª Câm. do 1.º CC/MF, publ. no DJ de 28/04/2005 e in RDDT 118/146)***

"CSL - ***Decadência*** *do direito ao crédito tributário - Prazo "(...) LANÇAMENTO -* ***DECADÊNCIA*** *- CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - Não se operou a* ***decadência*** *do direito de constituir o crédito tributário em virtude de ter prevalecido o entendimento de se aplicar às contribuições sociais o prazo definido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, aliado ao prazo definido no artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91 (dez anos). Preliminar rejeitada (...)." (cf. Acórdão nº 103-21.255, da 3ª Câm. do 1º CC, Rel. Victor Luis de Salles Freire, publ. in DOU 1 de 24/12/03, pág. 45 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 7/04)*

"CSLL - ***Decadência*** *- Caracterização "CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO -* ***DECADÊNCIA*** *- CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - ART. 150, § 4º - NÃO "APLICAÇÃO DA* ***LEI*** *Nº 8.212/91. O prazo decadencial das contribuições é o previsto no art. 150, do CTN, pois, em virtude de prescrição constitucional (art. 146, III), trata-se de matéria exclusiva de* ***lei complementar****, não podendo ser tocada por* ***lei*** *ordinária. No caso, até o exercício de 1996, pode-se falar em* ***decadência*** *(...). Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Octávio Campos Fischer (Relator). Designado o Conselheiro Natanael Martins para redigir o voto vencedor." (cf. Acórdão nº 107-07049, da 7ª Câm. do 1º CC, Rel. Cons. Natanael Martins; publ. DOU 1 de 10/12/03, pág. 38 e in "Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 1/04)*

No mesmo sentido, reiterando a inconstitucionalidade do referido art. 45 da Lei nº 8.212/91, o STF recentemente editou a Súmula Vinculante nº 8 relativa à matéria, como se pode ver da seguinte ementa:

"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." (cf. Decisão de Sessão Plenária do STF de 12/06/2008, publ. in DJU nº 112/2008, de 20/6/2008, p. 1)."

Note-se que a **Súmula Vinculante nº 8 do STF**, tendo por objeto a interpretação e eficácia de normas determinadas, acerca das quais há controvérsia atual entre órgãos judiciários e a administração publica que acarreta grave insegurança e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica, **tem efeito vinculante em relação à administração pública federal direta e indireta a partir de sua publicação na imprensa**, nos expressos termos no **art. 103-A da Constituição (redação dada pela EC nº 45/04)**.

Dos preceitos expostos, desde logo verifica-se que o Auto de Infração original notificado em **07/06/04** (fls. 159), jamais poderia abranger operações ocorridas no período de **01/99 a 04/99 (fls. 150 vol. I)**, sobre as quais já se achava extinto o direito da Fazenda Pública de proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamou a Jurisprudência (administrativa e judicial) retro citada.

Da mesma forma no que toca às operações remanescentes, relativas ao período não abrangido pela decadência, a r. decisão comporta parcial reforma.

Realmente, já é do domínio público que, "ao julgar os RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal" (cf. Ac. da 1ª Turma do STF no Ag.Reg. no RE nº 330.226-PR, em sessão de 23/05/06, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, publ. in DJU de 16/06/06, pág. 17 EMENT VOL-02237-03 PP-00481; Ac. da 1ª Turma do STF nos Emb. Dec. no RE nº 368.468-PR, em sessão de 23/05/2006, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, publ. in DJU de 23-06-2006, pág. 52 EMENT VOL-02238-03 PP-00428; Ac.da 1ª Turma nos Emb. Dec. no RE nº 410.691-MG, em sessão de 23/05/2006, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, publ. in DJU de 23/06/2006, pág. 52, EMENT VOL-02238-03 PP-00538), anteriormente à EC nº 20/98.

Nesse particular, releva notar que o pronunciamento do STF sobre a inconstitucionalidade de uma lei ou exigência administrativa tinha efeito vinculante e eficácia subordinante, eis que a desobediência à autoridade decisória dos julgados proferidos pelo STF importa na invalidação do ato que a houver praticado (cf. Ac. do STF-Pleno na Reclamação nº 1.770-RN, rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ 187/468; cf. Ac. do STF-Pleno na Reclamação nº 952, rel. Min. Celso de Mello publ. in RTJ 183/486).

Por seu turno, analisando os efeitos reflexos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 sobre os lançamentos fiscais, o E. STJ recentemente esclareceu que "a inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito" e, "embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva, com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, § único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, art.

741, § único; art. 475-L, § 1°, redação da Lei 11.232/05). Afastada a incidência do § 1° do art. 3° da Lei 9.718/98, que ampliara a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, é ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação. Conseqüentemente, a base de cálculo das referidas contribuições continua sendo a definida pela legislação anterior, nomeadamente a LC 70/91 (art. 2°), por decorrência da qual o conceito de faturamento tem sentido estrito, equivalente ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF". (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no RESP n° 828.106-SP, Reg. n° 200600690920, em sessão de 02/05/06, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 15/05/06, pág. 186)

Consubstanciando atividade essencialmente realizadora do Direito, inteiramente vinculada e subordinada ao princípio da legalidade do tributo (art. 150, inc. I da CF/88; arts. 97 e 142 do CTN), a atividade administrativa do lançamento tributário necessariamente há de conformar-se com a Constituição e com a interpretação que lhe empresta a Suprema Corte, só podendo se efetivar nas condições e sob os pressupostos estipulados em lei válida, donde decorre que ante a formal declaração de inconstitucionalidade ou invalidade da lei pela Suprema Corte, deslegitimam-se todos os lançamentos fundados nas referidas disposição e base de cálculo inconstitucionais (§ 1° do art. 3° da Lei 9.718/98); em suma, são ilegítimos todos os lançamentos que refujam às base de cálculos do COFINS e PIS PASEP adotadas pela legislação anterior e ao conceito de faturamento em sentido estrito por ela adotado e equivalente à receita bruta decorrente de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços, ou de serviços de qualquer natureza.

No caso concreto verifica-se que as acusações fiscais do lançamento fiscal excogitado, se fundamentam na disposição legal inconstitucional e versam sobre receitas não operacionais (receitas financeiras decorrentes de variação cambial ainda não realizadas,) que se inserem na base de cálculo julgada inconstitucional, o que, nos termos da Jurisprudência citada "torna ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação".

Se não bastasse, recentemente a Jurisprudência do E. STJ proclamou a inexigibilidade do PIS e da COFINS, decorrente da variação cambial dos contratos de mútuo, firmados em moeda estrangeira, antes de sua liquidação, como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

> *"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. **COFINS** E **PIS**. CONTRATOS EM MOEDA ESTRANGEIRA (DÓLAR). INCIDÊNCIA NO MOMENTO DA LIQÜIDAÇÃO DA OPERAÇÃO. OPORTUNIDADE EM QUE DEVERÁ SER VERIFICADA A VARIAÇÃO CAMBIAL. OFENSA AO ART. 535, II, DO CPC REPELIDA. AUSÊNCIA DE OMISSÃO.*
>
> *1. Cuidam os autos de mandado de segurança preventivo impetrado por DEL MONTE FRESH TRADE COMPANY BRASIL LTDA. contra ato a ser praticado pelo Delegado da Receita Federal em Fortaleza no sentido de exigir-lhe a **COFINS** e o **PIS** sobre a variação cambial decorrente de contratos de empréstimos firmados em moeda estrangeira. A sentença denegou a segurança. A autora interpôs apelação e **o TRF deu-lhe provimento, reconhecendo que, embora a variação cambial integre o conceito de receita, o que comporta a incidência da COFINS e do PIS, não é razoável entender que se possa tributar a expectativa de receita, pois, enquanto não liquidada a obrigação contraída, não se pode apurar a existência de saldo positivo no caixa da empresa.** Recurso especial da Fazenda Nacional, pela alínea "a", apontando*

*violação dos arts. 535, II, do CPC, 2º e 9º da Lei 9.718/98 e 1º da Lei 10.637/02. Sustenta, em suma: a) anulação do acórdão por ofensa ao art. 535, II, do CPC, por haver deixado de se manifestar acerca da aplicação dos arts. 2º e 9º da Lei 9.718/98 e 1º da Lei 10.637/02; b) todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica devem ser consideradas quando da determinação da base de cálculo do **PIS** e da **COFINS**; c) por expressa determinação legal, art. 9º da Lei 9.718/98, as **variações** monetárias em função da taxa de câmbio deverão ser consideradas como receitas.*

*2. Não se constata infringência do art. 535, II, do CPC se o Tribunal de segundo grau aprecia todos os pontos nucleares para a decisão da causa, fundamentando a entrega da prestação jurisdicional. Não há necessidade de se rebater individualmente todas alegações das partes nem se pronunciar especificamente sobre cada um dos dispositivos legais listados nas peças processuais se já encontrou fundamentos suficientes para embasar a conclusão. In casu, verifica-se que **o cerne da controvérsia, quanto ao momento da incidência da COFINS e do PIS sobre variações cambiais decorrentes de contratos pactuados em moeda estrangeira, foi efetivamente analisado, não se cogitando na hipótese de ser anulado o aresto proferido**.*

3. A matéria já foi objeto de discussão nesta Casa Julgadora, culminando-se com o entendimento firmado na linha de que a exigibilidade do PIS e da COFINS, decorrente da variação cambial dos contratos de mútuo, firmados em moeda estrangeira, só ocorre por ocasião de sua liqüidação. Precedentes: REsp 640.069/CE, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ 08/11/04; REsp 872.492/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ 14/12/06.

*4. **Recurso especial não-provido**." (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp nº 898.372-CE, Reg. nº 2006/0239556-6, em sessão de 03/05/07, Rel. Min. JOSÉ DELGADO,publ. in DJU de 28/05/07 p. 299)*

Realmente, do v. aresto retro mencionado, resulta claro que, embora as variações cambiais dos contratos de mútuo em moeda estrangeira possam, em tese, integrar o conceito de "receita" (base de cálculo tributável pela contribuição da COFINS), o fato gerador da respectiva obrigação tributária somente se considera ocorrido com a liquidação total do contrato em moeda estrangeira (art. 116, inc. I do CTN), vez que não é lícito tributar a mera expectativa de receitas que, por não se terem ainda incorporado definitivamente ao patrimônio do contribuinte, somente podem ser definitivamente aferidas após a liquidação total das obrigações objeto do contrato externo, quando então se pode apurar a existência (ou não) de eventual receita residual, a título de variação cambial, então tributável pela contribuição da COFINS.

Isto posto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao **Recurso Voluntário**, reformando parcialmente a r. **decisão recorrida**, para proclamar a decadência e a extinção do direito de constituir o crédito tributário em relação às operações ocorridas no **período de 01/99 a 04/99**, nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V

do CTN e, no mérito, julgar improcedente o lançamento, cancelando as exigências relativas a receitas financeiras decorrentes de variação cambial mantendo no mais a r. decisão recorrida.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

PROCESSO 13502.000310/2004-57
INTERESSADO: SOTEP SOCIEDADE TÉCNICA DE PERFURAÇÃO S/A

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Nos termos do art. 65 do vigente Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na condição de membro da Turma de Julgamento que proferiu a decisão indicado para "redigir o acórdão em face da divergência que se teria estabelecido com o voto do relator", vejo a necessidade de propor embargos de declaração contra a decisão desta Segunda Turma Ordinária, prolatada em junho de 2010 no processo acima referenciado. Faço-o por nela divisar contradições que estão a exigir pronto saneamento.

É que segundo o relatório, o processo se refere a autuação de COFINS dos períodos compreendidos entre janeiro de 1999 e novembro de 2002. Não há, portanto, nenhum período "não-cumulativo": toda a exigência encontra supedâneo nas disposições da Lei 9.718.

Ainda segundo o relatório, havia apenas duas matérias a serem dirimidas pelo colegiado: a decadência de parte do crédito tributário, dado que o auto somente foi cientificado ao contribuinte em 07 de julho de 2004 e a incidência ou não sobre receita proveniente de variação monetária (cambial) ativa.

Restou consignado em ata que o Colegiado teria "dado provimento parcial" ao recurso do contribuinte para reconhecer a decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos até abril de 1999 e quanto ao alargamento da base de cálculo intentado pelo art. 3º da Lei 9.718 conforme reconhecido pelo STF.

No que toca à decadência, proclamou-a o i. relator, entendendo aplicar-se ao caso o art. 150, parágrafo 4º. Destarte, considerou impossível a exigência quanto aos períodos de janeiro a abril de 1999 (inclusive), conforme fora requerido pela empresa em sua peça de recurso.

Quanto à outra matéria, o n. relator, aparentemente, também acolheu o argumento da defesa ao indicar que a variação cambial somente deve ser oferecida à tributação quando da finalização do contrato.

Dessas observações, realmente, parece significar que ele teria dado integral provimento ao recurso, o que patenteia, a meu ver, a primeira contradição entre o relatório e o voto, na medida em que a parte dispositiva por ele proposta seria:

"Isto posto, voto no sentido de ***DAR PARCIAL PROVIMENTO*** *ao* ***Recurso Voluntário****, reformando parcialmente a r.* ***decisão recorrida****, para proclamar a decadência e a extinção do direito de constituir o crédito tributário em relação às operações ocorridas no* ***período de 01/99 a 04/99****, nos expressos termos dos arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN e, no mérito, julgar improcedente o lançamento, cancelando as exigências relativas a*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2011 por JULIO CESAR ALVES RAMOS. Assinado digitalmente em 08/06/2011 por JULIO CESAR ALVES RAMOS
Impresso em 22/05/2012 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

receitas financeiras decorrentes de variação cambial ***mantendo no mais a r. decisão recorrida.***"

Ora, mas se não há outra matéria, porque seria parcial o provimento? Qual a parte que restou mantida, então?

Além disso, não parece ter havido discordância da maioria. Isto porque, segundo a decisão que restou anotada, reconheceu-se a decadência também dos meses anteriores a abril 1999 (ou seja, janeiro 1999 a abril 1999, aplicando-se o artigo 150 do CTN do mesmo modo que o relator) e afastou-se a exigência sobre a variação cambial em respeito às decisões plenárias do STF (também a mesma conclusão do voto original).

Como não há nenhum período não-cumulativo em relação ao qual pudesse estar sendo mantida tal tributação, não vejo em que haja divergência a exigir a prolação de voto vencedor. Note-se que tivesse a Câmara, por maioria, aplicado o artigo 173 não teria sido reconhecida decadência alguma.

Em suma, ou deu a Turma integral provimento ao recurso, como já propusera o relator em seu voto (apesar da parte dispositiva) ou há alguma outra matéria não mencionada no relatório, o que ocasionaria omissão.

De todo modo, a meu sentir, imprescindível o saneamento das imperfeições apontadas, o que exige a formulação dos presentes declaratórios.

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2 200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/06/2011 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 08/06/2011 por JULIO CESAR ALVES RAMOS
Impresso em 22/05/2012 por FLAINE ALICE ANDRADE LIMA