



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 13808.004027/2001-17
Recurso nº 132.699 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 202-19.137
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente AFONSO FRANÇA ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ em Campinas - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 22, 08, 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siage 92436

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 30/03/1996, 30/04/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1996, 31/01/1997, 30/04/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 21/12/1997

DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador.

BASE DE CÁLCULO.

Instrução Normativa nº 126/88. Impossibilidade de exclusão, da base de cálculo do PIS, dos valores pagos às subempreiteiras e subcontratadas para realização de obras contratadas com empresas privadas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA Nº3, DO 2º CC.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso provido em parte.

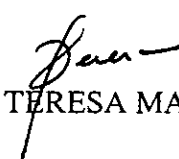
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do direito de o Fisco lançar a contribuição devida pelos

atos geradores ocorridos até o mês de julho de 1996. Fez sustentação oral o Dr. Felipe Ceccatto Campos, OAB/SP nº 272.439, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA TEREESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe diferenças da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, nos períodos de apuração de 30/03/1996, 30/04/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1996, 31/01/1997, 30/04/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997 e 21/12/1997.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, em parte, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"Trata o presente processo de auto de infração de fls. 67/73, lavrado contra a contribuinte por falta de recolhimento da Contribuição para Programa de Integração Social - PIS, no período de março/1996, abril/1996, junho/1996 a janeiro/1997, abril/1997, junho/1997 a dezembro/1997, no montante apurado de R\$(...).

2. Regularmente cientificada do auto de infração, em 08/08/2001, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 76/97, em 10/09/2001, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

2.1. ocorreu a decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos períodos de março, abril, junho e julho de 1996, nos termos do § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN);

2.2. a Instrução Normativa nº 126, de 8 de setembro de 1988, determina que seja excluído da base de cálculo do PIS o valor das receitas repassadas às subempreiteiras e às subcontratantes. Essa providência, entretanto, deixou de ser adotada pelo auditor fiscal, apesar da força vinculante das determinações estatuídas por meio das instruções normativas, que são consideradas normas complementares à legislação tributária, como dispõe o art. 96 c/c com o art. 100, ambos

do CTN. Para comprovar que houve a ocorrência de subcontratação, anexam-se aos autos algumas notas fiscais a título meramente exemplificativo;

2.3- a aplicação da taxa Selic supera substancialmente o estabelecido pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal. Dessa forma, a lei que a estabelece é inconstitucional. Ademais, a Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidiu em flagrante ilegalidade em face do que dispõe o art. 161, § 1º, do CTN, na medida em que instituiu, para a fixação dos juros de mora aplicáveis aos débitos tributários, índice manifestamente manipulável pelo Poder Executivo Federal.

3. Deve-se fazer o registro de que o presente feito encontrava-se aguardando julgamento na Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP I, e foi remetido a esta unidade em face do disposto na Portaria SRF nº 1.515, de 23 de outubro de 2003, que cuidou da transferência de competência para julgamento de processos administrativo-fiscais entre as DRJs."

Por meio do Acórdão DRJ/CPS nº 6.913, de 07 de julho de 2004, os Membros da 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP decidiram, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Ementa: DECADÊNCIA. O PIS é contribuição destinada à Seguridade Social e, como tal, tem o prazo decadencial de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído, entendimento esse consolidado no art. 95 do Regulamento do PIS/Pasep e da Cofins, Decreto nº 4.524, de 2002.

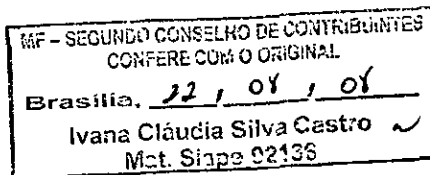
CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

BASE DE CÁLCULO. VALORES REPASSADOS. EMPREITEIRAS. Os valores repassados às subempreiteiras e subcontratadas somente podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep até 31/01/1999 e se a obra tiver sido contratada com pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária que for contribuinte regular do PIS/Pasep.

Lançamento Procedente".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg.Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega, em preliminar, a decadência do período autuado até julho de 1996 e, no mérito, a incorreta apuração da base-de-cálculo que não excluiu a parcela das receitas que foram repassadas às subempreiteiras e subcontratadas (empresas privadas) e a inaplicabilidade da taxa Selic.

É o Relatório.



Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

Conforme relatado, inconformada com o Acórdão proferido pela DRJ em Campinas – SP, que manteve o lançamento, a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário para alegar: (1) em preliminar, a decadência do período autuado até julho de 1996; e (2) no mérito: (2.1) a incorreta apuração da base-de-cálculo que não excluiu a parcela das receitas que foram repassadas às subempreiteiras e subcontratadas e (2.2) a inaplicabilidade da taxa Selic.

1. Preliminar – decadência

A contribuinte tomou ciência do presente auto de infração em 08/08/2001, sendo que o período autuado compreende as competências de março de 1996 a dezembro de 1997, portanto, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, a contribuinte alega que o período anterior a agosto de 1996 foi atingido pela decadência.

Consta dos autos tratar-se de insuficiência de recolhimento do PIS.

A autoridade julgadora sustenta a tese de que o prazo decadencial é de 10 anos, conforme art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Alega a contribuinte que se operou a decadência para os períodos de março, abril, junho e julho de 1996, pois, em seu entendimento, a Lei nº 8.212/91 não se aplica às contribuições administradas pela Secretaria da Receita Federal, como é o caso do PIS.

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber, basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

Muito embora esta Conselheira tenha defendido de que a Lei nº 8.212/91 não se aplica às contribuições sociais (Cofins e PIS) por não ter tratado do lançamento por homologação, o certo que tal discussão perde aqui sentido em razão do julgamento ocorrido pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nºs 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, na sessão de 11/06/2008, em que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Ao fixar os efeitos modulatórios da referida decisão, na sessão de 12/06/2008, o STF determinou que a decisão só não se aplica aos casos em que houve pagamento sem contestação ou que não tenha sido objeto de pedido de restituição protocolizado até a data da decisão, ou seja, até 11/06/2008.

Na mesma data da declaração de inconstitucionalidade, o STF editou a Súmula Vinculante nº 8 (DOU de 20/06/2008) com o seguinte teor:

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

A respeito das súmulas vinculantes, dispõe o art. 103-A da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

"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.

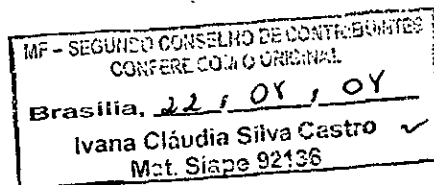
§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 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."

Desta forma, independentemente das disposições do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, a decadência de todas as contribuições sociais deve ser apreciada com fulcro nas regras estatuídas pela Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN.

No presente caso (admitindo divergências nesta Câmara a se houve ou não pagamento parcial), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente às eventuais diferenças de PIS extingue-se em cinco anos, contados da data de ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN.¹

¹ Entende esta Conselheira que tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para a Cofins natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.



Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao PIS para os fatos geradores anteriores a 08/1996, porque a ciência do auto de infração se verificou em 08/08/2001 (fl. 71).

2. Mérito

No mérito, a recorrente alega que, para apuração da base de cálculo do PIS, devem ser excluídos os valores das receitas repassadas às subempreiteiras e subcontratantes, nos termos da Instrução Normativa nº 126/88.

A autoridade julgadora, por sua vez, com base na Solução de Divergência Cosit nº 17, de 20 de dezembro de 2001, entende que referida Instrução Normativa teve por base dispositivos que tratavam de pessoas jurídicas de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o que não é o caso da contribuinte.

Segue o que dispõe a IN SRF nº 126/88:

"O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e da competência que lhe foi deferida pela Portaria Ministerial nº 371, e tendo em vista o disposto no art. 9º do Decreto nº 2.052, de 3 de agosto de 1983,

CONSIDERANDO o disposto no § 2º, 'in fine', do artigo 1º do Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, com redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988;

CONSIDERANDO o disposto nos parágrafos 3º e 4º do artigo 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no inciso I do art. 1º do Decreto-lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978 e no art. 11 do Decreto-lei nº 2.429, de 15 de abril de 1988,

RESOLVE

1. Na apuração da receita operacional bruta para fins de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP e para o Programa de Integração Social - PIS, serão observados os seguintes procedimentos:

a) nos contratos de construção por empreitada, subempreitada ou fornecimento a preço pré-determinado de bens ou serviços feitos com pessoas jurídicas de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá excluir da base de cálculo a parcela da receita ainda não recebida; a parcela excluída será computada na receita operacional bruta do mês do seu efetivo recebimento.

b) o valor das receitas repassadas a subempreiteiras e subcontratantes poderá ser excluída da base de cálculo da contribuição, desde que o destinatário do repasse seja contribuinte regular do PIS-PASEP;

c) não integram a base de cálculo os resultados obtidos nas atividades desenvolvidas no exterior, diretamente, ou através de subsidiárias, filiais, sucursais, agências ou representações.

2. As entidades integrantes do Sistema Brasileiro de Poupança e Empréstimos :

- a) nos recolhimentos compulsório ao Banco Central do Brasil;*
- b) em créditos junto ao Banco Central, Caixa Econômica Federal e fundos por eles geridos;*
- c) nos empréstimos junto ao Banco Central, Caixa Econômica Federal e fundos por eles geridos;;*
- d) nos empréstimos hipotecários para fins habitacionais,*
- d) em títulos públicos federais.*

3. As disposições desta Instrução Normativa se aplicam em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 1988."

Observa-se pelas notas fiscais acostadas aos autos que a contribuinte pretende excluir da base de cálculo do PIS os valores pagos às subempreiteiras e subcontratadas para realização de obras contratadas com empresas privadas. Em sua argumentação, a alínea "b" da Instrução Normativa acima referenciada não teria qualquer vínculo com a alínea "a", razão porque seria aplicável a qualquer empresa, pública ou privada, o benefício ali previsto.

Entendo equivocado o argumento trazido pela contribuinte. Vejamos:

A boa compreensão de quaisquer normas legislativas exige que as mesmas sejam interpretadas com o recurso a todos os meios de exegese. Principalmente pelo método sistemático, que requer a conjugação de todos os dispositivos existentes no ordenamento jurídico, pelo método teleológico ou finalístico, que requer a consideração do objetivo da lei² e impõe a análise do resultado da interpretação, e ainda pelo método histórico, que requer a averiguação das alterações sofridas pela disciplina de uma determinada matéria.

É de conhecimento que a legislação do Imposto de Renda preocupou-se em proteger os contribuintes ao conceder-lhes benefícios relativamente aos contratos de com prazo de execução superior a um ano, e assim também o fez relativamente aos casos de empreitada ou fornecimento contratado com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária.

A Instrução Normativa nº 126/88 nada mais fez que aplicar o entendimento exarado na legislação do Imposto de Renda, no caso de contratos de empreitada com empresas públicas, ao PIS (§§ 3º e 4º do art. 10 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no inciso I do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978,³ e no art. 11 do Decreto-Lei nº 2.429, de 15 de abril de 1988⁴).

² a "ratio legis" ou "mens legis".

³ Cabe observar que os parágrafos 3º e 4º do artigo 10 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, no inciso I do art. 1º do Decreto-lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978 - referem-se a diferimento no Imposto de renda

⁴ - O art. 11 do Decreto-lei nº 2.429, de 15 de abril de 1988: refere-se a tributação de resultado no exterior.

O espírito da norma há de ser entendido de modo que o preceito atinja completamente o objetivo para o qual a mesma foi feita, porém dentro da letra dos demais dispositivos. Respeita-se a interpretação isolada de um parágrafo ou alínea desde que não conflite com os demais dispositivos desse ato legal. A alínea "b" da Instrução Normativa nº 126/88 está diretamente ligada à alínea "a", aliás, em verdade, é decorrente dessa. A alínea "a" é geral, discriminando todos os tipos de contratos mantidos com as pessoas jurídicas de direito público (contratos de construção por empreitada, subempreitada ou fornecimento a preço pré-determinado) e a alínea "b" faz referência somente aos de subempreitadas.

Portanto, sem entrar agora no mérito se com a revogação dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 teria validade a IN SRF nº 126/88, de fato e essencialmente somente o valor das receitas repassadas a subempreiteiras e subcontratantes nos contratos de construção por empreitada, subempreitada ou fornecimento a preço pré-determinado de bens ou serviços feitos com pessoas jurídicas de direito público, ou empresa sob seu controle, é que poderiam ser excluídos da base de cálculo do PIS/Pasep, ressalvados os comentários da validade ou não do ato legal.

Em outras palavras, não me parece acertado o entendimento externado pela recorrente, de forma a lhe garantir a exclusão pleiteada, levando em conta exclusivamente a interpretação isolada de uma alínea isolada da precitada IN SRF nº 126/88.

2.1 – Consectários legais

Quanto à parcela do crédito tributário remanescente, deve ser exigida, acrescida dos consectários legais, de vez que os mesmos encontram-se expressamente estabelecidos em lei. A multa relativa ao lançamento de ofício no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 e os juros de mora, com base na taxa Selic, no art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, de acordo com Súmula nº 3 deste 2º Eg. Conselho de Contribuintes, conforme ementa a seguir transcrita:

"SÚMULA Nº 3, do 2º CC: É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais."

Conclusão

Por todo o exposto, voto o sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para julgar decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente ao PIS para os fatos geradores anteriores a 08/1996, tendo em vista que a ciência do auto de infração se verificou em 08/08/2001 (fl. 71).

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ