



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13831.000386/2003-70
Recurso nº 126.409 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão nº 202-18.980
Sessão de 07 de maio de 2008
Recorrente CANINHA ONCINHA LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/08/1998, 01/11/1998 a 31/10/2000

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.

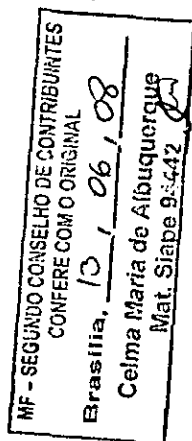
BASE DE CÁLCULO.

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

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER DE CONFISCO.

A multa de ofício aplicada no lançamento encontra-se expressamente estabelecida em lei (art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96) não merecendo reparos.

Recurso provido em parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para declarar extinto pela decadência o crédito tributário lançado até o período de apuração agosto de 1998 e para excluir da base de cálculo da contribuição as variações

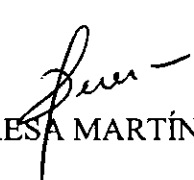
1

2

monetárias e cambiais, os juros, a atualização monetária e os prêmios de capitalização. Vencida a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, que votou pela decadência integral.

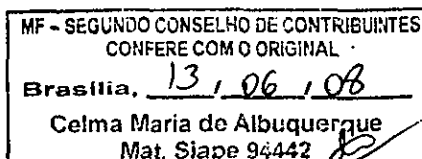

ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros 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 a contribuição para Programa de Integração Social - PIS, no período de apuração de 05 a 08/1998; 11/1998 a 10/2000.

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

"Trata o presente processo de Auto de Infração da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, lavrado em decorrência da constatação de falta de recolhimento dessa contribuição relativa aos períodos de apuração de maio a agosto, novembro e dezembro de 1998, de janeiro a dezembro de 1999 e de janeiro a outubro de 2000.

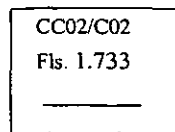
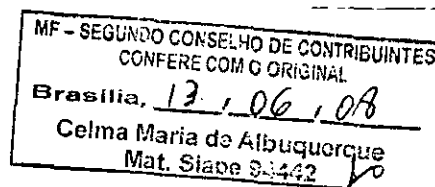
De acordo com o relatado no termo 'Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais', documento de fls. 06/07, durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas pela Fiscalização diferenças entre os valores declarados pelo sujeito passivo e os valores apurados a partir das bases de cálculos do PIS apuradas pelo procedimento fiscal, fato que resultou insuficiência de recolhimentos nos períodos citados.

Diante da infração apurada, lavrou-se auto de infração para lançamento do PIS no valor de R\$ 32.651,59, acrescido de juros de mora no valor de R\$ 22.210,84 e da multa proporcional no valor de R\$ 24.488,59, calculados até 29/08/2003.

Cientificada da autuação, a pessoa jurídica, por intermédio do advogado Alexandre Dantas Fronzaglia, devidamente constituído mediante a procuração de fl. 647, apresenta impugnação ao lançamento efetuado, documento de fls. 568/646, onde aduz suas razões de defesa.

Alega, preliminarmente, a nulidade do auto de infração, em razão de não ter havido o Termo de Início de Fiscalização, o que no seu entender cerceou seu direito de se manifestar e apresentar documentos comprobatórios de compensação e outros pertinentes à composição da base de cálculo do PIS, fato que viola seu direito à ampla defesa, ao contraditório e ao devido processo legal, conforme assegurado pelo art. 5º, LIV e LV da CF/88.

Quanto à infração, alega que por sua conta e risco e com suporte no art. 66 da Lei 8.383, de 1991 e Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, efetuou compensação do PIS apurado no período abrangido pelo auto de infração com créditos resultantes de recolhimentos indevidos ao PIS, calculado de acordo com os Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449, de 1988, julgados inconstitucionais pelo STF e expungidos do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal.



Alega que a comprovação da compensação se faz mediante os darf relativos aos pagamentos indevidos e dos darf do PIS referente ao período autuado, cujos valores são resultantes da compensação de 30% (trinta por cento) dos valores devidos, que foram devidamente informados na DCTF pelo valor devido após a compensação efetivada.

Afirma que os valores utilizados na compensação, apurados pela Trevisan Auditores e ratificados por advogados tributaristas especializados, foram reconhecidos na contabilidade como receita, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Com relação ao crédito alega que, tendo recolhido o PIS com base no faturamento do mês anterior ao do recolhimento, por força dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, têm direito de recalcular as contribuições que pagou na vigência desses decretos, declarados inconstitucionais. Afirma que as contribuições ao PIS, relativamente ao período de vigência daqueles decretos, devem ser calculadas com base no art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7, de 1970, que determinou como base de cálculo do PIS o faturamento do sexto mês anterior.

Em reforço à sua tese, transcreve ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes e de vários Tribunais Regionais Federais, cujas decisões reconhecem que o PIS devido no período de vigência dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, deve ser calculado tomando-se como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior, sem qualquer correção monetária.

Alega que sobre o indébito apurado foram aplicados índices de correção monetária referentes ao IPC do IBGE no período de janeiro de 1989 a fevereiro de 1991, incluindo os índices expurgados de janeiro, fevereiro e março de 1989, e taxa Selic a partir de 1º/01/1996.

Apresenta, também, argumentação e vasta jurisprudência judicial para concluir que o prazo prescricional para a repetição de indébito tributário de tributo sujeito ao lançamento por homologação inicia-se a partir da constituição definitiva do crédito tributário, que na espécie se dá com a homologação, expressa ou tácita.

Segundo argumenta, não foi considerada pelo procedimento fiscal a inoccorrência da prescrição de nenhuma parcela de seu indébito, já que a Medida Provisória nº 1.110 e o Decreto nº 1.601, ambos de 1995, reconheceram como indevidas as majorações, fazendo incidir o disposto no art. 174, IV, do CTN, interrompendo a prescrição, mesmo fato acontecendo com a Medida Provisória nº 1.621-36, de 1998, convertida na Lei nº 10.522/2002.

Por outro lado, afirma, o prazo para contagem do prazo prescricional se inicia a partir da data da publicação da Resolução nº 49, de outubro de 1995, fato que valida todas as demandas ajuizadas até outubro de 2000 e abarca todo indébito decorrente da aplicação dos decretos-leis do PIS declarados inconstitucionais.

Contesta a multa lançada, de 75% (setenta e cinco por cento), por entendê-la confiscatória, em afronta ao artigo 150, inciso IV da Constituição Federal.

Rechaça a posição da fiscalização de incluir na base de cálculo do PIS os créditos recuperados mediante compensação, por entender que o § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998 autoriza a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS a recuperação de créditos que não representam ingresso de novas receitas.

Contesta, também, a inclusão na base de cálculo do PIS dos valores relativos ao selo de controle, que, por se tratar de taxa não pode integrar a base de cálculo de outro tributo, a teor do § 2º do art. 145 da Constituição Federal.

Invoca a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS introduzida pelas Leis nº 9.715 e 9.718, de 1998. Apresentando vasta jurisprudência neste sentido, alega que referidas lei não poderiam alterar as Lei Complementares nº 07, de 1970 e 70, de 1991, sem ferir a Constituição Federal.

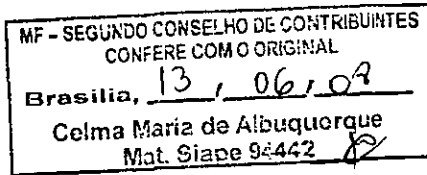
Alega o inconstitucional tratamento desigual entre empresas extremamente lucrativas e aquelas que enfrentam dificuldades financeiras e tributárias, na medida em que aumenta a alíquota da COFINS para 3% e impede que empresas em dificuldades possam, ao menos no futuro, compensar essa majoração quando tiverem lucro. Ao permitir que apenas as empresas que apuram lucro possam compensar 1/3 da COFINS, exatamente a parcela majorada, se está ferindo garantias constitucionais, estabelecendo discriminação inadmissível.

Discorre, também, sobre a inconstitucionalidade da Emenda Constitucional nº 20, de 1998, que no seu entender está viciada em sua elaboração, votação e promulgação, e afirma que no caso do PIS ainda estaria em vigor a Lei Complementar nº 7, de 1970, que determina que sua base de cálculo seja o imposto de renda devido, ou como se devido fosse.

Alega, ao final das suas argumentações, a decadência do direito do Fisco em lançar as contribuições ao PIS do período compreendido entre maio e setembro de 1998.

Por todo o exposto, requer seja declarado nulo o auto de infração, em razão da inexistência de termo de início da ação fiscal, específico para o tributo autuado. Por outro lado, requer a improcedência da autuação por entender que não foram consideradas as compensações efetivadas, por terem sido imputados na base de cálculo do PIS valores relativos a indêbitos recuperados de períodos anteriores na compensação do próprio PIS e da impossibilidade da inclusão na base de cálculo da contribuição valores referentes à taxa Selo de Controle, além da ocorrência da decadência em relação aos períodos de apuração de maio a setembro de 1998.

Invoca a juntada de documentos comprobatórios, que se acham anexados às fls.662/1305, e requer a realização de perícia técnica, para a qual apresenta quesitos."



Por meio do Acórdão DRJ/RPO Nº 4.800, de 15 de dezembro de 2003, os Membros da 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto – SP decidiram, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998,
31/08/1998, 30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999,
31/03/1999, 31/05/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999,
31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999,
31/12/1999, 31/01/2000, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000,
31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000,
31/10/2000

Ementa: NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

PEDIDO DEPERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998,
31/08/1998, 30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999,
31/03/1999, 31/05/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999,
31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999,
31/12/1999, 31/01/2000, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000,
31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000,
31/10/2000

Ementa: BASE DE CÁLCULO.

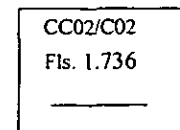
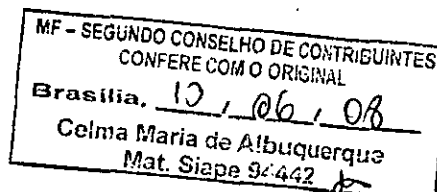
A base de cálculo do PIS é o faturamento da empresa, correspondente à sua receita bruta, assim entendida, a totalidade das receitas auferidas.

BASE DE CÁLCULO DO PIS DA LC 07/70.

A base de cálculo da contribuição para o PIS é o faturamento do mês a que se refere o fato gerador.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998,
31/08/1998, 30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999,
31/03/1999, 31/05/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999,
31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999,
31/12/1999, 31/01/2000, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000,
31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000,
31/10/2000



Ementa: MULTA. CONFISCO.

O princípio constitucional da vedação ao confisco é inextensível às penalidades, descabendo ao julgador administrativo reexaminar o juízo de valor adotado pelo legislador para fixar opercentual que cumpra a finalidade de punir o infrator.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Falece competência à autoridade julgadora de instância administrativa para a apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade das normas tributárias ou constitucionais regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

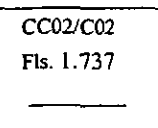
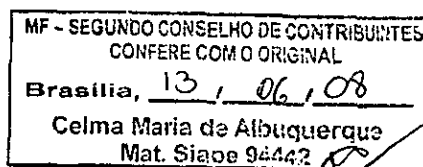
RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear a restituição ou compensação extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data de extinção do crédito tributário, assim entendido como o pagamento antecipado, nos casos de lançamento por homologação.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual transcreve a impugnação anteriormente apresentada e, em síntese e fundamentalmente, aduz:

1. cerceamento ao direito de defesa pela falta da prova pericial invocada;
2. Mandado de Procedimento Fiscal genérico, impossibilitando o amplo direito de defesa, e gerando auto de infração inopino, dificultando o contraditório;
3. a Lei nº 8.212/91 é Ordinária e não Complementar, ou seja, inconstitucional quando se trata de prescrição e decadência, estando direcionada para as contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre a folha de salários administradas pelo INSS, e não pela Receita Federal;
4. afronta normas gerais e constantes das Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998, a inclusão, na base de cálculo do faturamento da recorrente, de valores objeto de recuperação via compensação de tributo pago indevidamente a maior;
5. que, quanto ao selo de controle, trata-se de taxa, não podendo ser embutido na base de cálculo do PIS;
6. a multa de 75% possui caráter de confisco;
7. não houve prescrição do direito de compensar valores recolhidos indevidamente com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, e que referido crédito foi compensado com o PIS recolhido, nos termos do art. 6º da LC nº 7/70 (semestralidade). Cita jurisprudência deste Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal Federal (STF);



8. que os créditos foram auferidos pela Trevisan Auditores, e confirmados pelos advogados que subscrevem o presente recurso voluntário, sendo compensados com o próprio PIS, com a restrição de 30% (trinta por cento), com informação das compensações em DCTF, e observações nos Darfs recolhidos;
9. ao final, a recorrente reitera o pedido de perícia.

Na sessão de 27 de março de 2007, por meio da Resolução nº 202-01.104 (fls. 1.498 a 1.505), este Eg. Colegiado decidiu converter o julgamento do recurso em diligência para:

"(i) solicitar junto à interessada a regularização processual, pela juntada de instrumento de mandado de procuração "extra judicia" específico para atuar no presente auto de infração (fls. 647 e 1.459);

(ii) solicitar à recorrente a prova conclusiva de que fez a compensação em sua escrita fiscal, tendo em vista que pela documentação juntada nos autos - Darfs e DCTFs, e razão analítico, inexistente tal comprovação de forma expressa. Quanto ao termo utilizado de "Vr RECUPERADO S/PIS FATURAMENTO" constante do livro Razão analítico por conta contábil (ex. fl. 181), explicitar a que valores se referem;

(iii) solicitar à recorrente planilha demonstrativa de todas compensações "efetuadas" no período objeto de lançamento, com a utilização do crédito de PIS decorrente do recolhimento indevido nos termos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88;

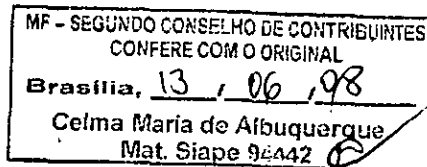
(iv) solicitar à contribuinte planilha demonstrativa do crédito, em sendo possível, devidamente assinada e datada pela "TREVISAN", tendo em vista que, no recurso, tal fato foi informado nos autos (fls. 1.428/1.430)."

Intimada a prestar esclarecimentos e juntar documentos comprobatórios da compensação alegadamente realizada, a contribuinte apresentou documentação que entendeu suficiente para atender à intimação expedida pela Agência da Receita Federal do Brasil em Ourinhos – SP, conforme Comunicação nº 2007/0200 (fls.1.509 e 1.510).

Às fls. 1.705 a 1.708 a ARF/Ourinhos – SP, apresentou Informação Fiscal, na qual conclui não ter ocorrido compensação.

Cientificada das conclusões da fiscalização, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade para discordar do entendimento esposado na Informação Fiscal.

É o Relatório.



Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Trata-se de auto de infração exigindo da recorrente a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS relativo aos períodos de apuração de 05 a 08/1998 e 11/1998 a 10/2000.

Irresignada com a decisão que julgou procedente o lançamento, a contribuinte apresentou recurso voluntário no qual reitera todas as argumentações trazidas em sua peça impugnatória. Em apertada síntese, as matérias alegadas podem ser assim agrupadas:

1 – Preliminar:

1.1. nulidade do auto de infração lavrado com base em Mandado de Procedimento Fiscal genérico.

1.2. preliminar de mérito: decadência do período lançado entre maio e setembro de 1998 – inaplicabilidade da Lei nº 8.212/91 para contribuições administradas pela Receita Federal;

2 – no mérito:

2.1. cerceamento de direito de defesa em razão da falta de prova pericial;

2.2. compensação:

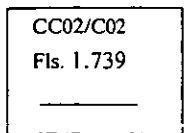
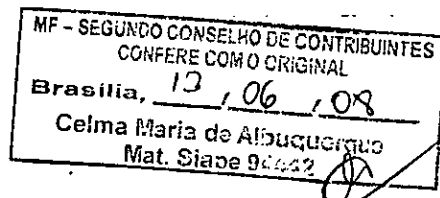
- que a compensação com créditos do PIS, decorrentes de valores recolhidos indevidamente pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não foi atingida pela prescrição;
- que o referido crédito deve ser compensado com o PIS recolhido, nos termos do art. 6º da LC nº 7/70, ou seja, respeitando a semestralidade;

2.3. inconstitucionalidade ou afronta a princípio constitucional:

- inconstitucionalidade/ilegalidade das Leis nºs 9.715/98 e 9.718/98 quanto ao alargamento da base de cálculo; inconstitucionalidade da LC nº 20/98; tratamento desigual por permitir a compensação de 1/3 da Cofins somente por empresas que apuram lucro;
- base de cálculo: a inclusão indevida na base de cálculo do PIS de valores objeto de recuperação, via compensação de tributo pago indevidamente a maior, e do Selo de Controle de Bebidas, que entende ser uma taxa, não podendo integrar a base de cálculo do PIS;

2.4. a multa de 75% possui caráter de confisco.

Este apelo já entrou na pauta de julgamento na Sessão de 27 de março de 2007, quando o Colegiado decidiu converter o julgamento em diligência para que a contribuinte



regularizasse sua representação processual e fosse apurada a ocorrência da alegada compensação na escrita fiscal da contribuinte, uma vez que não constou das DCTFs entregues.

Os autos retornaram com a resposta contida na Informação Fiscal (fls. 1.705 a 1.707), na qual o Auditor-Fiscal afirma que, de acordo com a análise da cópia do Diário Geral apresentado pela contribuinte, houve compensação somente dos períodos posteriores a 09/2000, os quais não foram exigidos no presente auto de infração.

Inconformada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade na qual limita-se a afirmar que discorda das conclusões da fiscalização e discriminar os documentos apresentados que comprovariam a suposta compensação.

Passo, então, à análise do recurso voluntário.

Importante mencionar que esta Câmara já julgou processo semelhante da contribuinte (Recurso nº 126.344 – Cofins), pelo que adota o mesmo posicionamento naquele contido.

1 – PRELIMINARES

1.1. Nulidade

Aduz a contribuinte, em seu recurso voluntário, que o Mandado de Procedimento Fiscal foi genérico, o que dificultou o pleno exercício do direito de defesa, conforme previsto no art. 3º da Lei nº 9.784/99, razão porque entende ser nulo de pleno direito o auto de infração lavrado.

O que se depreende das fls. 01 a 03 do presente processo é que em 22/05/2003 a contribuinte tomou ciência do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.01.18.00-2003-00076-8, que permitia aos auditores fiscais a fiscalização do IRPJ, para os períodos de 01/1998 a 12/1998, sendo que as verificações obrigatórias lhes permitiam também a verificação da correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos 5 anos.

Em 30/06/2003 a contribuinte foi cientificada do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar – MPF-C nº 08.1.18.00-2003-00076-8-1 que estendeu a fiscalização para o IPI e para os períodos 01/1999 a 05/2003. Posteriormente o MPF foi prorrogado até 26/09/2003.

Quando da emissão do MPF nº 08.1.18.00-2003-00076-8, que se deu em 29/04/2003, estava em vigor a Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, alterada pela Portaria SRF nº 1.238, de 31 de outubro de 2002.

“Verificações obrigatórias”, conforme descrito nos MPFs, trata da *“correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF, nos últimos 5 anos”*.

As verificações obrigatórias são aquelas que se podem ser constatadas sem a necessidade de obter do contribuinte informações/esclarecimentos adicionais para tanto, ou seja, eventuais diferenças possíveis de se obter pela simples comparação entre a escrituração

contábil e fiscal do contribuinte, os dados informados pelo próprio contribuinte à administração e os recolhimentos efetuados.

Desta forma, considerando que durante a fiscalização do IRPJ o Auditor-Fiscal, em análise dos documentos contábeis e fiscais da contribuinte, constatou diferenças de recolhimentos, não há que se falar em nulidade.

1.2. Decadência

Ainda que de preliminar de mérito se trate, penso conveniente tratar da decadência antes de adentrar ao mérito. Assim, passo à sua análise:

Alega a contribuinte que se operou a decadência para os períodos de maio a setembro de 1998, 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.

Verifica-se que a ciência do auto de infração ocorreu em 17/09/2003 (fl. 05), e o período lançado foi de 05 a 08/1998 e 11/1998 a 10/2000.

"A decisão recorrida entende que, em matéria de PIS, deve ser aplicada a regra inserida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, que estabelece o prazo de 10 anos."

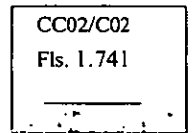
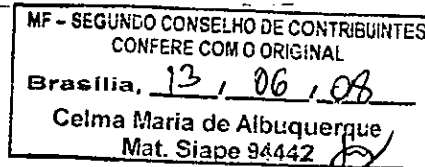
Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber, basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

Assim, há de se questionar se o PIS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

Em primeiro lugar, quanto à natureza jurídica das contribuições sociais, atualmente, face ao texto constitucional vigente, é indiscutível o reconhecimento de que são tributos, o que está pacificado na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, conforme se depreende da leitura do voto do Ministro Moreira Alves, Relator do RE nº 146.733-9, quando da análise da Lei nº 7.689, de 15/12/88, instituidora da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas:

"Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária, em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente. De feito, a par das três modalidades de tributos (os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria) a que se refere o artigo 145 para declarar que são competentes para instituí-los a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, os artigos 148 e 149 aludem a duas outras modalidades tributárias, para cuja instituição só a União é competente: o empréstimo compulsório e as contribuições sociais (...)."

Nesse diapasão, conclui-se que PIS tem natureza tributária, devendo observar as regras contidas no CTN.



Oportuno deixar explícito que em momento algum esta Conselheira afasta a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 por fazer juízo quanto à ilegalidade ou não dessa lei. Defendo, como acima explicitado, e fundamentalmente, que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão-somente pela impertinência ao caso.

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou ao art. 173, ambos do CTN.

Caracteriza-se o lançamento da contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, no qual, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"(...). Em conclusão:

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13, 06, 08 Celma Maria de Albuquerque Mat. Siape 94442
--

tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte:

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração' Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa

atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

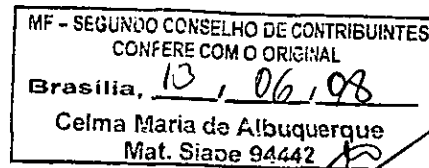
Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

'Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o



lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de 'auto-lançamento.'

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

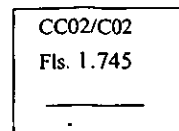
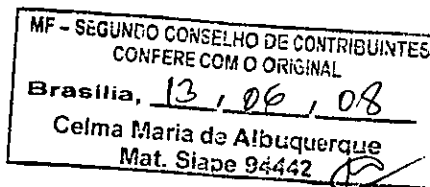
Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que 'o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a contribuição para o PIS 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 09/1998, porque a ciência do auto de infração se verificou em 17/09/2003 (fl. 05).

MÉRITO

2.1. Cerceamento do direito de defesa em razão da falta de prova pericial

A contribuinte reitera em sede de recurso voluntário o seu pedido de prova pericial sob o argumento de que a sua falta cerceia o seu direito de defesa.

Não se verifica nos autos qualquer justificativa para a realização de prova pericial, considerando-se tal providência desnecessária, a exemplo do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72¹, uma vez que já se encontra anexada ao presente cópia da documentação contábil e fiscal da empresa, fundamentando os valores apurados.

A prova deve ser produzida, antes de qualquer outra razão, com o fim de firmar o convencimento do julgador, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova.

Deste modo, destinam-se as diligências/perícias à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. Não devem se estender à produção de novas provas ou à reabertura por via indireta, da ação fiscal. Não cabe ao julgador efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade, por tal, de se mover sem óbices por universo externo ao processo.

Demais disso, há de se lembrar que o presente julgamento foi anteriormente convertido em diligência para enriquecimento da instrução do processo de forma que este Eg. Colegiado pudesse ter esclarecidas as eventuais dúvidas, sendo certo que foi dada à contribuinte a oportunidade não só de juntar documentos, mas também de se manifestar quanto às conclusões da fiscalização.

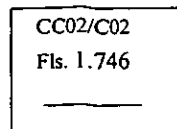
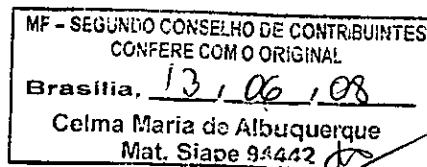
Assim, entendo desnecessária a diligência requerida, pelo que a indefiro.

2.2. Compensação

Alega a contribuinte que efetuou compensações, por sua conta e risco, de PIS com PIS, utilizando-se de créditos decorrentes de valores recolhidos indevidamente, nos termos dos Decretos-Lei nºs 2.445/88 e 2.449/88, e que referidos créditos não foram atingidos pela prescrição uma vez que interpôs medida cautelar de protesto judicial interruptivo da prescrição.

Demais disso, afirma que referidas compensações, efetuadas em suas DCTFs e comprovadas pelos Darfs recolhidos, não foram consideradas pela fiscalização.

¹ "Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine."



Na decisão proferida pela primeira instância, o julgador entendeu não existir crédito tributário, razão porque não reconheceu a compensação supostamente efetuada.

Relativamente à interpretação dada pelo julgador de primeira instância à semestralidade do PIS, cabe aqui consignar que é pacífico o entendimento desta Segunda Câmara, matéria inclusive sumulada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, cuja redação é a seguinte:

“Súmula 1ª CC nº 15: A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior.”

Muito bem, para que não houvesse dúvidas quanto ao procedimento adotado pela contribuinte, o presente julgamento foi anteriormente convertido em diligência para que fosse apurado se houve compensação de valores (independentemente da interpretação que se dá à forma de apurar o crédito tributário) ou falta de recolhimento.

Intimada a comprovar que a compensação realmente existiu, não se tratando, portanto, de argumentação de defesa, a contribuinte não logrou êxito, como se verifica da informação fiscal de fls. 1.705 a 1.707.

Note-se que a compensação não foi declarada nas DCTFs entregues pela contribuinte. Contudo, considerando que em caso de erro de fato a compensação somente pode ser comprovada por meio da escrituração fiscal, juntou-se ao processo cópia do Diário Geral sendo que, de acordo com a análise efetuada pelo Auditor-Fiscal, concluiu-se não ter ocorrido a efetiva compensação.

Importante ressaltar não se discutir aqui a existência de possível crédito tributário, mas sim se a compensação foi efetivamente realizada, o que não se comprovou nos autos.

Na manifestação de inconformidade (fls. 1.711 e 1.712) apresentada a contribuinte limita-se a discordar das conclusões do Auditor-Fiscal e discriminar os documentos que poderiam comprovar a suposta compensação.

Muito embora às fls. 1.536 a 1.538 a contribuinte tenha apresentado planilha com a suposta compensação realizada nos períodos compreendidos entre 10/2000 e 12/2006, cabe observar que a mesma não diz respeito ao presente julgamento, porque se trata de período outro que não o exigido nos autos.

Há também cópia de planilhas (fls. 1.539 a 1.606) com demonstrações outras além do suposto crédito de PIS decorrente do recolhimento indevido efetuado nos termos dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Note-se, inclusive, que as PER-Dcomp que juntou com a intenção de comprovar a compensação também não se prestam para tanto, pois sua criação se deu com a IN nº 460/2004, ou seja, posteriormente à lavratura do auto de infração e aos períodos ora exigidos.

No mais, a falta do regular recolhimento da contribuição, nos termos da legislação vigente, autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais, juros e multa de ofício.

2.3. Inconstitucionalidade ou afronta a princípio constitucional

Alega a contribuinte que foram incluídos na base de cálculo do PIS os valores de tributos recuperados via compensação e o Selo de Controle de Bebidas, o que não estaria correto em face da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo de PIS/Cofins e por se tratar o selo de uma taxa.

Em primeiro lugar, quanto à questão posta a debate pela contribuinte sobre ser ou não o selo de controle uma taxa ou mera indenização ao Estado por sua confecção, entendo não ser esse o foro ou a instância para competente para essa discussão. Desta forma, adoto o posicionamento deste Colegiado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade de dispositivo legal seja feita perante o Poder Judiciário, uma vez que cabe à autoridade administrativa tão-somente velar pelo fiel cumprimento das leis. A matéria encontra-se sumulada pelo Segundo Conselho de Contribuintes, cuja redação é a seguinte:

"SÚMULA nº 2 - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."

Penso ser desnecessário para o deslinde da questão adentrar na natureza da mencionada importância, porque, a exemplo do ocorrido no outro julgamento de interesse da mesma empresa (Acórdão nº 202-17.747), ficou acordado entre os Membros deste Colegiado que o seu pagamento está indissociavelmente ligado à atividade desempenhada pela contribuinte, configurando custo que integra o valor da venda, para efeito de apuração do faturamento. Com efeito, não há respaldo legal que justifique a exclusão da recuperação do valor pago a título de Selo de Controle, da base de cálculo do PIS.

No mais, relativamente à inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo, a exemplo do ocorrido quando do julgamento do processo da Cofins (Ac. nº 202-17.747), o lançamento deve ser ajustado. Com efeito, antes do advento da Lei nº 9.718/98, o PIS, por conta das disposições da Medida Provisória nº 1.212/95, sucessivamente reeditada e afinal convertida na Lei nº 9.715/98, incidia sobre o faturamento, assim definido como a receita de venda de mercadorias, prestação de serviços ou venda de mercadorias e prestação de serviços.

Com o advento da Lei nº 9.718/98, a base de cálculo da referida contribuição foi ampliada, e passou a incidir sobre qualquer receita (receita bruta), mesmo aquelas que não se enquadram no conceito de faturamento:

Lei nº 9.718/98:

"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."

Quanto à inclusão na base de cálculo de receitas financeiras e outras estranhas à atividade da empresa, em razão da recente sentença proferida pelo Pleno do Supremo Tribunal

Federal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, entendendo serem pertinentes as alegações da recorrente. Tal entendimento encontra-se referenciado no encerramento do julgamento (RE 390840/MG) proferido pelo Supremo Tribunal Federal – STF, relativo ao art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, que transitou em julgado em 29/09/2006.

O RE 390840/MG, apreciado na sessão plenária do Supremo Tribunal Federal de 09/11/2005, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, foi julgado e decidido consoante a seguinte ementa:

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

A decisão teve a seguinte votação:

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

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

"Tivesse o legislador parado nessa disciplina, aludindo a faturamento sem dar-lhe, no campo da ficção jurídica, conotação discrepante da consagrada por doutrina e jurisprudência, ter-se-ia solução idêntica à concernente à Lei nº 9.715/98. Tomar-se-ia o faturamento tal como veio a ser explicitado na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº"

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

Após digressão acerca da jurisprudência do próprio Pretório Excelso, retoma o Ministro à Lei nº 9.718/98, completando:

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

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

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

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

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

(...)

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

Destarte, há de se observar que, consoante dispõe o inciso I do parágrafo único do art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, nos processos administrativos, serão observados,

Brasília, 13.06.08

Celma Maria de Albuquerque

Mat. Siapre 9442

CC02/C02

Fls. 1.750

entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito, devendo a Administração Pública, segundo dispõe o *caput*, obedecer, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e principalmente o da eficiência.

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

Não bastasse a fundamentação acima, cabe lembrar o disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/1997, assim redigido:

"Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal."

O Decreto nº 4.176, de 28/03/2002, que estabelece normas e diretrizes para a elaboração, a redação, a alteração, a consolidação e o encaminhamento ao Presidente da República de projetos de atos normativos de competência dos órgãos do Poder Executivo Federal, ao regulamentar a Lei Complementar nº 95/98, determina a forma técnica de redação, consoante no art. 23, inciso III, alínea "c", sendo que para a obtenção de ordem lógica os parágrafos deverão expressar os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* do artigo e as exceções à regra por este estabelecida, conforme se confere a seguir:

"Da Redação

Art. 23. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observado o seguinte:

III - para a obtenção de ordem lógica:

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida."

Analisando-se o art. 4º do Decreto nº 2.346/97 tem-se que o disposto no *parágrafo único* se constitui em uma exceção à regra estabelecida no *caput*, pelo simples motivo de o *caput* referir-se a órgãos diversos dos citados no parágrafo único, sem que exista qualquer liame de subordinação ou mesmo coordenação entre os citados órgãos para aplicação de seus termos.

Outrossim, julgo equivocada a interpretação adotada por alguns para o art. 4º, parágrafo único, deste mesmo decreto, no sentido de que a não aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, por órgão julgador, singular ou coletivo, da Administração Fazendária, só é possível quando houver a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta. O que o referido dispositivo estabelece é que, quando houver a declaração de inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, o órgão julgador deve afastar-lhe a aplicação. O dispositivo veicula um mandamento peremptório, de observância obrigatória e inafastável. Declarada a inconstitucionalidade, pelo Supremo Tribunal Federal, do dispositivo, fica vedada sua aplicação pelo órgão julgador.

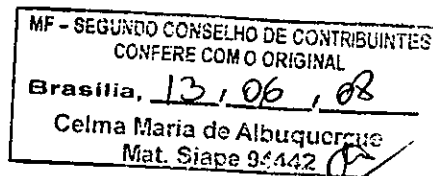
O art. 4º, parágrafo único, há de ser interpretado de forma sistemática e integrada ao art. 1º. As hipóteses tratadas nos citados dispositivos são diversas. Enquanto o art. 4º trata de hipótese de declaração de inconstitucionalidade em ação direta, o art. 1º refere-se à mera interpretação do texto constitucional, o que impede se os trate como disposições inconciliáveis, conforme antiga lição de Carlos Maximiliano:

"Verifique se os dois trechos se referem a hipóteses diferentes, espécies diversas. Cessa, nesse caso, o conflito; porque cada um tem sua esfera de atuação especial, distinta, cujos limites o aplicador arguto fixará precisamente."

Disso resulta que, segundo as disposições do Decreto n. 2.346/97, declarada, em ação direta, a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo federal pelo Supremo Tribunal Federal, fica vedado ao órgão julgador aplicá-lo (art. 4º, p. único), o que não significa, de modo algum, que quando a declaração de inconstitucionalidade não se der em ação direta, a orientação da Corte Suprema não deva ser observada. Nestas situações é que se aplica o art. 1º, devendo o órgão julgador observar em seus julgados a orientação fixada pela jurisprudência da Corte Suprema."

Portanto, o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, ao prever a tributação de receitas que não se enquadram no conceito de faturamento pelo PIS e pela Cofins, contrariou o art. 195, I, da CF/88, que somente autorizava a tributação de receitas que se enquadrassem no conceito de faturamento, isto é, somente aquelas decorrentes da venda de mercadorias ou da prestação de serviços.

Pelo exposto, em conformidade com as disposições do Decreto nº 2.346/97, art. 1º, no que pertine à inconstitucionalidade do art. 3º *caput* e § 1º da Lei nº 9.718/98, curvo-me ao entendimento exarado pelo Supremo Tribunal Federal para concordar com as alegações da recorrente de forma a determinar que sejam excluídas da base de cálculo do PIS outras receitas



que não a receita operacional (venda de mercadorias, prestação de serviços ou venda de mercadorias e prestação de serviços).

No tocante à inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 20/98 e à alegação de tratamento desigual dado pela Lei nº 9.718/98, por permitir a compensação de 1/3 da Cofins somente por empresas que apuram lucro, considerando que essas matérias não fizeram parte da decisão do STF anteriormente citada, à qual me curvei, adoto novamente o posicionamento deste Colegiado no sentido de não ser este o foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade das leis ou afronta a princípios constitucionais, quando, principalmente, sobre as mesmas pairam dúvidas.

2.4. A multa de 75% possui caráter de confisco.

Com relação à imposição da multa de ofício, nos patamares em que fixada, consigno que a mesma está em conformidade com o dispositivo legal (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96). No mais, cabe observar a precitada Súmula nº 2, do Segundo Conselho de Contribuintes, que impede ao julgador adentrar na análise da inconstitucionalidade da lei.

Conclusão

Diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para reconhecer.

- (I) a decadência do direito de lançar os fatos geradores anteriores a 09/1998, porque a ciência do auto de infração se verificou em 17/09/2003 (fl. 05);
- (II) a exclusão da base de cálculo as receitas financeiras (juros, variações monetárias, variação cambial, atualização monetária e prêmios de capitalização).

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ