



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

379

Processo nº : 13851.001680/2002-80

Recurso nº : 129.637

Acórdão nº : 204-00.847

Recorrente : ROYAL CITRUS S.A.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regido pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. O prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Porém, a incidência da regra supõe hipótese típica de lançamento por homologação; aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se não houver antecipação de pagamento do tributo, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar como termo *a quo* para fluência do prazo decadencial aquele do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, como *in casu*.

BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DAS RECEITAS. Os efeitos de decisão do STF vazados em julgado de caso concreto só podem ser estendidos aos casos pendentes de julgamento administrativo se atendidos os quesitos do Decreto nº 2.346/97.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROYAL CITRUS S.A.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, I) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto a decadência e aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz (Relator), Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sandra Barbon Lewis e Adriene Maria de Miranda. Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o voto vencedor; e II) Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso quanto a incidência do faturamento.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2005.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

 Jorge Freire
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nayra Bastos Manatta e Júlio César Alves Ramos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

380

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

Recorrente : ROYAL CITRUS S.A.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo o Relatório da DRJ em Ribeirão Preto - SP:

A empresa qualificada acima foi autuada em virtude da apuração de insuficiência de recolhimento da contribuição para Programa de Integração Social (PIS) incidente sobre os fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de competência de maio e de outubro a dezembro de 1997, de janeiro de 1998, de junho a agosto de 1999, e de janeiro a agosto e de outubro a dezembro de 2000.

Por meio do procedimento administrativo fiscal realizado na interessada, o auditor-fiscal autuante constatou diferenças entre os valores do PIS declarados/pagos por ela e os efetivamente devidos, apurados por ele com base nas receitas escrituradas nos livros contábeis.

As diferenças apuradas e lançadas, segundo os valores constantes dos demonstrativos da base de cálculo do PIS/Cofins às fls. 103/104, resultaram de vendas de óleo de laranja, farelo de polpa, laranja in natura, juros ativos, variações monetárias ativas e arrendamentos.

Os "Demonstrativos de Situação Fiscal Apurada", às fls. 229 a 232, contêm os valores apurados pelo auditor-fiscal autuante, os débitos declarados pela interessada e as diferenças apuradas que foram então lançadas e exigidas por meio do presente auto de infração, acrescidas das cominações legais. A multa no lançamento de ofício, no percentual de 75,0 %, foi agravada para 112,0 %, sob o argumento de que a interessada não atendeu às intimações para apresentar informações relativas às suas receitas no período de março de 1997 a fevereiro de 2002, bem como o questionário de informações gerais preenchido, conforme disquetes que lhe foram enviados.

De acordo com os demonstrativos de apuração do PIS às fls. 09/10 e de multa e juros de mora às fls. 11/12, o auditor-fiscal autuante constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 185.359,65, sendo R\$ 71.206,16 de contribuições, R\$ 32.173,05 de juros de mora e R\$ 81.980,44 de multa proporcional passível de redução.

A base legal do lançamento quanto à contribuição encontra-se à fl. 6.

Devidamente científicada do lançamento a interessada apresentou a impugnação às fls. 235 a 257, requerendo a esta DRJ o seu cancelamento, alegando, em síntese:

I – Objeto da autuação

Trata-se de auto de infração por falta de recolhimento da contribuição ao PIS nos anos de 1997 a 2000, exigindo contribuições no valor de R\$ 71.206,16, multa agravada de 112,5 % e mais juros de mora, sob o argumento de que foram constatadas divergências entre os valores declarados e os efetivamente devidos, conforme consta da escrituração contábil.

Contudo, é relevante destacar que, na maior parte dos meses, o valor que deixou de ser submetido à tributação refere-se a variações cambiais ativas, receitas que não representam efetivos ingressos em seu caixa. No seu caso, a situação seria mais grave porque se encontra em concordata com as atividades paralisadas desde de 1998.

II – Decadência

O crédito tributário relativo ao mês de competência de maio de 1997, na data da notificação do lançamento constituído por meio do presente auto de infração

2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

388

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

encontrava-se decaído, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 154, parágrafo único, e 173, I, c/c com a Constituição Federal de 1988, art. 146, III, "b".

III – Necessidade de cancelamento do presente auto de infração

III.1 – Desconsideração dos valores pagos a maior no ano de 1997

No seu entendimento, segundo os demonstrativos de situação fiscal, elaborados pelo auditor-fiscal autuante, no ano de 1997, foram recolhidos até o mês de outubro, cerca de R\$ 3.698,32 a título de PIS. No entanto, foram apurados por ele saldos de contribuições devidas de apenas R\$ 811,04, resultando saldo credor a seu favor de R\$ 2.887,28, que não foram compensados com os valores devidos nos meses subsequentes. Esse saldo não pode ser desconsiderado e a impossibilidade de sua compensação feriria princípios constitucionais da isonomia e da vedação ao confisco.

III.2 – Inexigibilidade do PIS nos termos da Lei n.º 9.718, de 1998

A Lei n.º 9.718, de 1998, ao ampliar a base de cálculo da contribuição ao PIS, feriu diversos princípios constitucionais e, ainda, princípios comezinhas do ordenamento jurídico.

As contribuições exigidas foram calculadas, na maior parte dos meses, sobre receitas decorrentes de variações cambiais e monetárias ativas com fundamento no art. 3º daquela lei. Houve também cobrança sobre juros que foram extraídos de contratos celebrados há anos por ela e que, após a paralisação de suas atividades, deixaram de viger.

Em face da inconstitucionalidade daquele diploma legal (Lei n.º 9.718, de 1998), deixou de recolher as contribuições ora exigidas.

Neste item, estranhamente alegou inconstitucionalidade da Lei n.º 8.212, de 1995, art. 45, caput e inciso I, por ter estabelecido o prazo decadencial para cobrança das contribuições sociais em dez anos.

III.3 – Violation ao princípio constitucional da hierarquia das leis

No seu entendimento, a Lei n.º 9.718, de 1998, que alterou a cobrança do PIS, ampliando sua base de cálculo de faturamento para receita bruta e, ainda, elevando sua alíquota de cálculo de 2,0 % para 3,0 %, violou o princípio constitucional de hierarquia das leis previsto no art. 59 da Constituição Federal de 1988, sob o argumento de que lei ordinária não pode alterar dispositivos de lei complementar.

III.4 – Ampliação da base de cálculo – patente inconstitucionalidade

Insistindo na tese de inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718, de 1998, expendeu extenso arrazoado para tentar demonstrar a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da contribuição ao PIS de faturamento para receita bruta, sob o argumento de que, quando da edição daquela lei, a Constituição Federal de 1988, art. 195, I, aludia apenas ao faturamento e, ainda, que a Emenda Constitucional (EC) n.º 20, de 15/12/1998, que incluiu a expressão receita ao lado de faturamento foi posterior àquela lei.

III.5 – Posicionamento jurisdicional – inconstitucionalidade da Lei 9.718

Às fls. 252 e 253, transcreveu algumas ementas de julgados na esfera judicial, reconhecendo que a EC n.º 20, de 1998, não teve o condão de convalidar as alterações sobre a cobrança do PIS, por meio da Lei n.º 9.718, de 1998.

III.6 – Imposição de multa agravada

Argumentou que não houve razão para a aplicação da multa agravada, no percentual de 112,5 %, nos termos da Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, sob o argumento de que



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

382

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

deixou de atender às intimações e reintimações da fiscalização. Na realidade, houve apenas um atraso no atendimento das solicitações, em face de a empresa estar com suas atividades paralisadas desde o ano de 1998 e desde esta data não há mais representante seu residindo na região de sua localização. Os seus arquivos foram transportados de Taquaritinga, SP, onde se localiza a indústria, para o Rio de Janeiro, RJ, o que também contribuiu para a demora no atendimento das intimações."

A DRJ em Ribeirão Preto - SP cancelou em parte o lançamento, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/05/1997, 01/10/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/01/1998, 01/06/1999 a 31/08/1999, 01/01/2000 a 31/08/2000, 01/10/2000 a 31/12/2000

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição ao PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

RECEITAS FINANCEIRAS.

As receitas financeiras relativas a juros ativos e a variações monetárias ativas sobre direitos de crédito passaram a integrar a base de cálculo do PIS a partir de fevereiro/1999.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Incabível a aplicação de multa agravada no lançamento de ofício quando o contribuinte atende pelos menos em parte às intimações da fiscalização.

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O processo que constitui o crédito tributário não é o meio adequado para se postular compensação entre créditos e débitos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/05/1997 a 31/05/1997

Ementa: DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES.

O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário relativo a contribuições sociais é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado.

Lançamento Procedente em Parte

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento, cancelando o agravamento da multa de ofício e mantendo a contribuição apurada no auto de infração, acrescida da multa de ofício de 75% e de juros de mora regulamentares.

Intime-se para pagamento no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, alterado pela Lei nº 8.748, de 1993.

Sala das Sessões, em 11 de janeiro de 2005.

Luis Sérgio Borges Fantacini - Presidente

4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

383

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

Heitor Chaud - Relator

Participou, ainda, do presente julgamento o julgador Antonio Carlos Trevisan. Ausentes, justificadamente, os julgadores Luis Orlando Rotelli Rezende e Rubens Maurício Carvalho.

Irresignada com a decisão, a autuada interpôs recurso voluntário, que foi acompanhado de arrolamento de bens na forma prevista pela legislação, ocasião na qual reiterou e reforçou seus argumentos pela improcedência da ação fiscal.

A decisão sobre o crédito tributário exonerado pela d. DRJ não foi objeto de recurso de ofício, em razão de não atingir o valor de alçada fixado pela Portaria MF nº 375/2001.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Heitor Chaud".

A small red circle with a black outline, likely a stamp or a mark.

A small red circle with a black outline, likely a stamp or a mark.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

384

m

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

O recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A discussão acerca da decadência é matéria preliminar ao exame do mérito.

A decisão recorrida sustenta que o prazo de decadência para o lançamento da contribuição ao PIS é de dez anos, com fundamento no art. 45 da Lei nº 8.212/91, enquanto que a recorrente entende que é de cinco anos, conforme previsto no artigo 150, § 4º, do CTN.

Com razão a recorrente.

O art. 195, inciso I da CF/88, e a contribuição ao PIS não está abrangida no rol das contribuições sociais mencionadas no referido dispositivo constitucional.

Confira-se a redação dos art. 45 e 11 da Lei nº 8.212/91:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído

“Art. 11. No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

Parágrafo único. Constituem contribuições sociais:

a) as das empresas, incidentes sobre a remuneração paga ou creditada aos segurados a seu serviço;

b) dos empregados domésticos;

c)as dos trabalhadores, incidentes sobre o seu salário-de-contribuição;

d)as das empresas, incidentes sobre o faturamento e lucro;

Observa-se absoluta identidade entre as contribuições sociais definidas no art. 11 da Lei nº 8.212/91 e as previstas no art. 195, I da CF/88, este último assim redigido:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

b) a receita ou o faturamento;

c) o lucro

A contribuição social devida ao PIS foi recepcionada pela CF/88 pelo art. 239 do Ato das Disposições Gerais e não se encontra incluída na outorga de competência inserida no art. 195, I da CF/88, conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE 150.164-1, cujo voto do relator, Ministro Ilmar Galvão, está assim redigido:

Por outro lado, a existência de duas contribuições sobre o faturamento está prevista na própria Carta (art. 195, I e 239) [referindo-se ao Finsocial e ao PIS], motivo singelo,

6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

385

m

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

mas bastante, não apenas para que não se possa falar em inconstitucionalidade, mas também para infirmar a ilação de que a contribuição do artigo 239 satisfaz a previsão do art. 195, I, no que toca a contribuição calculada sobre o faturamento.

A contribuição destinada ao PIS, que está sujeita a lançamento por homologação, de acordo com reiteradas decisões do Supremo Tribunal Federal, tem natureza tributária, aplicando-se, portanto, quanto à decadência, a regra inscrita no art. 150, § 4º do CTN, assim redigido:

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, tomado 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.”

A questão já foi pacificada no âmbito da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, por meio do Acórdão CSRF/02-01.766, na sessão de 14 de setembro de 2004, assim firmou o entendimento de que o prazo decadencial aplicável ao PIS é o constante do § 4º, do art. 150, do CTN, *in verbis*:

(...) *CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O PIS - DECADÊNCIA - A contribuição social para o PIS, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n° 146, III, "b", da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Inaplicável a regra estabelecida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, até porque a referida lei não incluiu a contribuição para o PIS entre as fontes de custeio da Seguridade Social. Recurso negado. (CSRF/01-05.157)*

O prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do CTN é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, ainda que, como no caso concreto, a contribuinte não tenha procedido a pagamentos parciais no período (cf. fls. 217 e 228), o que força a conclusão de que ocorreu a decadência do direito de constituição do crédito tributário do PIS relativo aos fatos geradores compreendidos entre os meses de março a setembro de 1997, haja vista que o lançamento foi levado a efeito em outubro de 2002.

Com relação aos fatos geradores ocorridos de outubro de 1997 a dezembro de 2000, remanesce a discussão acerca do cabimento do lançamento sobre as parcelas de faturamento de “farelo de polpa de laranja”, “óleo de laranja”, “laranja *in natura*”; e de receitas decorrentes de “juros recebidos ou auferidos”, “variações monetárias ativas”, “variações cambiais ativas” e de “arrendamento”.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
386

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

A ampliação da base de cálculo pretendida pela Lei nº 9.718 citada foi rejeitada pelo e. Supremo Tribunal Federal que, recentemente, por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084, em 9 de novembro de 2005, declarou a constitucionalidade § 1º do artigo 3º, em razão de ofensa ao disposto no artigo 195, inciso I da Constituição Federal vigente, que determinava, à época da edição da medida provisória e da lei em comento, fossem as contribuições sociais calculadas com base no *faturamento, folha de salários ou lucro*. Como se pode observar, a base de cálculo do PIS, conforme disposto na Constituição vigente à época da edição da lei não permitia a incidência sobre a *totalidade das receitas*.

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

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

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

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

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

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

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

(...)

"Adotando essa interpretação restritiva de receita bruta – e afasto a objeção decorrente do art. 110 do Código Tributário Nacional, pois essa exegese equipara, no caso, a receita bruta à resultante do faturamento, e assim se amolda à Constituição que se refere a este - acompanho, com a devida vénia, o eminentíssimo Ministro Sepúlveda Pertence".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

387

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
388

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

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

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

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

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

Vale destacar que a declaração de inconstitucionalidade da norma tributária em sede de controle difuso (Recursos Extraordinários nºs 357950, 390840, 358273 e 346084), proferida pela maioria absoluta do Plenário do Pretório Excelso, nos termos do artigo 97 da CF/88 e artigo 101 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, vincula as decisões daquele Tribunal, e retira da norma a presunção de constitucionalidade.

Vejamos a decisão proferida nos autos do RE 191.906-0/SC, no qual o STF define que, além dos efeitos *inter partes*, a decisão proferida em controle difuso tem o condão de produzir o efeito extra-processual de elidir a presunção de constitucionalidade da lei:

Controle incidente de constitucionalidade de normas: reserva de plenário (Const., art. 97): inaplicabilidade, em outros tribunais, quando já declarada pelo Supremo Tribunal, ainda que incidentalmente, a inconstitucionalidade da norma questionada: precedentes. 1. A reserva de plenário da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo funda-se na presunção de constitucionalidade que os protege, somado a razões de segurança jurídica. 2. A decisão plenária do Supremo Tribunal, declaratória de inconstitucionalidade de norma, posto que incidente, sendo pressuposto necessário e suficiente a que o Senado lhe confira efeitos erga omnes, elide a presunção de sua constitucionalidade: a partir daí, podem os órgãos parciais dos outros tribunais acolher-la para fundar a decisão de casos concretos ulteriores, prescindindo de submeter a questão de constitucionalidade ao seu próprio plenário.

Destarte, a decisão plenária que elide a presunção de constitucionalidade é de observância obrigatória, independentemente da suspensão da lei por Resolução do Senado Federal que, nos dizeres do Ministro Gilmar Mendes “*constitui ato político que retira a lei do ordenamento jurídico, de forma definitiva e com efeitos retroativos*”¹.

Assim, deverão ser excluídas da base de cálculo do PIS todas as demais receitas que não sejam provenientes do faturamento, conforme entendimento firmado pelo STF, o que, no caso específico dos autos, corresponde às receitas decorrentes de “juros recebidos ou auferidos”, “variações monetárias ativas”, “variações cambiais ativas” e de “arrendamento”.

De outro aspecto, deve ser mantido o lançamento perpetrado em relação ao faturamento decorrente das vendas de “farelo de polpa de laranja”, “óleo de laranja”, “laranja *in natura*”.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para: (i) acolher a decadência do lançamento, em relação aos fatos geradores ocorridos

¹ MENDES, GILMAR. Controle de Constitucionalidade: Aspectos Jurídicos e Políticos. São Paulo: Saraiva, p.214/216.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

389

en

Processo nº : 13851.001680/2002-80

Recurso nº : 129.637

Acórdão nº : 204-00.847

anteriormente a outubro de 1997; (ii) cancelar a exigência relativa às receitas decorrentes de “juros recebidos ou auferidos”, “variações monetárias ativas”, “variações cambiais ativas” e de “arrendamento”, excedentes ao faturamento; e (iii) manter o lançamento em relação ao faturamento decorrente das vendas de “farelo de polpa de laranja”, “óleo de laranja”, “laranja *in natura*”.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2005.

FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
390

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO JORGE FREIRE

I – DECADÊNCIA

Minha divergência com o ínclito relator restringe-se ao entendimento quanto à contagem do prazo decadencial em relação aos tributos lançados por homologação, cuja lei determina ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa.

A leitura feita pelo Dr. Flávio de Sá Munhoz é que em se tratando de lançamento por homologação, o termo *a quo* para contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido ou não qualquer antecipação de pagamento. Como no caso dos autos não houve qualquer antecipação de pagamento, daí minha divergência, pois nessa hipótese entendo como descaracterizado o lançamento por homologação, aplicando-se, consequentemente, o art. 173, I, no regramento do termo *a quo* do prazo decadencial.

Não tenho dúvida que a atividade de lançar e gerir tributos é uma parte da função administrativa *lato sensu*, e que, em princípio, deveria ser desempenhada pela Administração pública. Talvez o ideal fosse que ela própria cobrasse seu crédito prescindindo da ajuda do contribuinte. Contudo, a verdade é que é impossível ao Estado, com a massificação dos fatos tributáveis, por si próprio, verificar cada uma das obrigações tributárias surgidas identificando a ocorrência de todos os fatos imponíveis que vão se operando no plano fático. Por isso que as leis tributárias vêm comandando aos administrados determinadas tarefas que a Administração não pode realizar.

O lançamento por homologação foi criado para enfrentar essa carência, atribuindo ao sujeito passivo da obrigação tributária “*o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa*” (CTN, art. 150, *caput*), desta forma atribuindo-lhe um dever de colaboração com a administração. Mas essa participação do sujeito passivo não deslocou a si o ato administrativo de lançamento, que continua privativo da autoridade administrativa, a qual incumbe apurar com força jurídica definitiva o débito tributário, e justamente por isso que alguns autores pátrios discordam do termo autolançamento na sua sinonímia com lançamento por homologação.

A atividade do particular, no lançamento por homologação, é no procedimento de lançamento, restando o ato liquidatório, o lançamento propriamente dito, à Administração, partindo do pressuposto que lançamento, em sentido técnico-jurídico, é aquele ato emitido pela administração que fixa, em concreto, a quantia do débito tributário. Aceitos tais pressupostos, entendo despicienda a crítica acerca do termo “autolançamento”.

O fulcral é que a atividade do contribuinte, nas hipóteses em que a lei prevê sua participação, consiste num “*conjunto de operações mentais ou intelectuais que o particular realiza em cumprimento de um dever imposto pela lei, e que reflete o resultado de um processo de interpretação do ordenamento jurídico tributário e de aplicação deste ao caso concreto, com escopo de obter o quantum de um débito de caráter tributário*”, como nos ensina Estevão Horvath.² (sublinhei).

² “Lançamento Tributário e “Autolançamento.” São Paulo, Dialética, 1997, p. 163.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

391

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

Com efeito, se o fim buscado com a participação do particular no procedimento de lançamento é o de apurar o montante e recolhê-lo ao erário, se assim a lei impositiva o determinar (conforme expresso na cabeça do artigo 150 do CTN), uma vez não cumprido tal dever, não há falar-se em lançamento por homologação, desta forma afastando a incidência do § 4º do mencionado artigo 150 do CTN. E obstada sua aplicação, a contagem do prazo decadencial terá como termo *a quo* aquele do artigo 173, I, do CTN.

Nesse sentido, Luciano Amaro³ assevera que,

quando não se efetua o pagamento antecipado exigido pela lei (que é a hipótese versada nos autos), não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito.

É ver, também, Sacha Navarro Coelho⁴:

Nos impostos sujeitos a lançamento por "homologação", contudo – desde que haja pagamento, ainda que insuficiente para pagar todo o crédito tributário – o dia inicial da decadência é o de ocorrência do fato gerador da co-respectiva obrigação,(sublinhei)

Não é outro o entendimento do STJ, conforme se depreende da decisão nos Embargos de Divergência 101407/SP no Resp 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000, relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, que restou assim ementada:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos. (sublinhei)

Recente decisão da Primeira Seção do STJ, conforme se constata pela ementa de recente julgado, a seguir transcrita, segue a mesma trilha:

LANÇAMENTO. HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. – PRIMEIRA SEÇÃO

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação, é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como

³ “Direito Tributário Brasileiro”, 7 ed, São Paulo, Saraiva, 2001, p. 394.

⁴ “Curso de Direito Tributário Brasileiro”, Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 721.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
392
m

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar. A Seção, ao prosseguir o julgamento, conheceu dos embargos e deu-lhes provimento. Precedentes citados: EREsp 101.407-SP, DJ 8/5/2000; EREsp 278.727-DF, DJ 28/10/2003; REsp 75.075-RJ, DJ 14/4/2003, e REsp 106.593-SP, DJ 31/8/1998. EREsp 572.693-PR, Rel. Min. Castro Meira, julgados em 8/6/2005. (sublinhei)

In casu, considerando que a ciência do auto de infração deu-se em 10/10/2002, e que não houve qualquer antecipação de pagamento, não precluiu o direito da Fazenda constituir o crédito tributário, eis que em relação ao período de apuração mais antigo, março de 1997, o crédito tributário poderia ter sido constituído até 31/12/2002.

II – A BASE DE CÁLCULO DA LEI 9.718/98

Com a devida *vénia*, dirijo-me ao insigne relator quanto à assertiva por ele feita de que a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718 (a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins) nos Recursos Extraordinários nº 357950, 390840, 358273 e 346084, revestem-se de decisão inequívoca do Supremo Tribunal Federal nos termos do Decreto nº 2.346/97, pelo que ele votou no sentido de desconstituir o lançamento sobre às receitas decorrentes de “juros recebidos ou auferidos”, “variações monetárias ativas”, “variações cambiais ativas” e de “arrendamento”, pelo fato de tais receitas não se revestirem de natureza de faturamento.

Ocorre que o nobre relator ao articular o artigo 1º do mencionado decreto, esqueceu de que o mesmo determina que as decisões inequívocas do STF, de fato, devem ser seguidas pela administração pública federal direta e indireta, mas desde que “obedecidos os procedimentos estabelecidos neste decreto”.

A leitura feita pelo Dr. Flávio, quero crer, é no sentido de que a simples decisão do STF que declare a inconstitucionalidade de determinada norma em controle difuso de inconstitucionalidade, *ipso facto* estende-se aos casos pendentes de decisão administrativa. Daí minha discordância, pois o referido decreto determina que tais decisões devem ser seguidas, porém desde que “obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto”. E os parágrafos do artigo 1º, transcritos no voto do relator, dispõem que:

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto. (sublinhei)

Portanto, não havendo Resolução do Senado Federal retirando a eficácia da norma impositiva e nem ato do Presidente da República determinado a extensão dos efeitos jurídicos da decisão proferida nos Recursos Especiais mencionados, não pode e nem deve a administração, e,

14



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
393
9m

Processo nº : 13851.001680/2002-80
Recurso nº : 129.637
Acórdão nº : 204-00.847

por conseguinte, seus órgãos julgadores, extender, *sponte própria*, os efeitos das decisões da Suprema Corte proferidas em casos concretos.

Em face de tal, entendo que o lançamento deva ser mantido sobre as receitas decorrentes de “juros recebidos ou auferidos”, “variações monetárias ativas”, “variações cambiais ativas” e de “arrendamento”.

CONCLUSÃO

Forte no exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2006.

JORGE FREIRE

M

O

O