



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União	
De	<u>10 / 04 / 06</u>
 VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA VALE DO PIQUIRI LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA <u>16 / 08 / 2005</u>
 VISTO

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.

É de cinco anos o prazo de decadência para lançamento do PIS, contados, na hipótese de haver pagamento antecipado, da data do fato gerador da obrigação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. LAVRATURA ANTERIOR À APRECIÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

É permitida a revisão de lançamento, anteriormente ao julgamento da impugnação, para correção de erros na apuração dos valores devidos.

PIS. COOPERATIVAS. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO COM NÃO ASSOCIADOS. APURAÇÃO DO RESULTADO. DIFERENÇAS RELATIVAS AOS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO. COMPENSAÇÃO.

Para efeito da apuração dos resultados de operações com não associados, na hipótese de aquisição de mercadorias de associados e não associados, calcula-se a parcela das receitas sujeitas à tributação pela proporção entre o valor das aquisições de não associados e o valor total das aquisições. Os valores relativos às diferenças de tributos, em face de adoção de diferentes métodos de apuração, devem ser mutuamente compensados para apuração dos valores não recolhidos.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA VALE DO PIQUIRI LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **em dar provimento parcial ao recurso: 1) por maioria de votos, para reconhecer a decadência em relação aos períodos de junho a novembro de 1996.** Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco (Relator), Adriana Gomes Rêgo Galvão e Antonio Carlos Atulim. Designada a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques para redigir o voto



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 16/08/2005
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

vencedor nesta parte; e II) no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator original.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente e Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto, Roberto Velloso (Suplente), Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 16 / 08 / 2005
 VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : COOPERATIVA AGRÍCOLA MISTA VALE DO PIQUIRI LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração do PIS, lavrado para exigir diferenças relativas à contribuição devida sobre operações com não associados de empresa cooperativa.

Inicialmente, foi lavrado o auto de infração de fls. 99 a 104, que adotou, indevidamente, período anual para os anos de 1996 e 1997 e período de 10 meses para o ano de 1999.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 105 a 246, a Fiscalização esclareceu que, para apuração dos valores das operações com não associados, determinou a proporção entre os valores das aquisições de produtos de não associados e os valores totais, que foi multiplicada pelo valor das saídas.

As diferenças entre os valores apurados e os valores pagos foram, então, exigidas da interessada, que apresentou a impugnação de fls. 109 a 118, alegando que adotou um critério diverso para apuração das receitas sujeitas ao PIS.

Segundo a interessada, haveria aquisições em que o pagamento aos associados somente seria efetuado posteriormente. Dessa forma, para apuração da proporção, adotou o físico, que levaria em conta a quantidade dos produtos adquiridos, em vez de seu valor. Ademais, nessas situações, a utilização do critério financeiro implicaria distorção dos cálculos, pelo fato de o valor relativo às aquisições de associados ser nulo.

Alegou, ainda, que, relativamente ao ano de 1998, a Fiscalização teria concordado com o critério adotado pela interessada, o que seria contraditório.

O Relator do processo, na DRJ em Curitiba - PR, propôs, pelo despacho de fls. 203 e 204, que a autuação fosse refeita, em face de ter sido adotado período de apuração não previsto na legislação (anual, em vez de mensal), e que a documentação que havia sido juntada aos autos, que era relativa a outro processo, fosse substituída pela documentação correta.

Foi requerida autorização para reexame dos valores lançados (fls. 207 e 208), tendo sido retida a documentação da interessada, relativamente aos balancetes mensais e efetuada nova apuração dos valores (fls. 209 a 1343).

Lavrou-se, então, o auto de infração complementar de fls. 1.345 a 1.357, em 19 de fevereiro de 2002, apurando-se valores mensais de junho de 1996 a setembro de 1999. No Termo de Verificação de fls. 1.353 a 1.355, a Fiscalização esclareceu que foram apurados os valores em relação a todos os períodos mensais, exigindo-se as diferenças, relativamente aos meses em que o valor apurado foi superior ao recolhido.

A interessada apresentou a impugnação de fls. 1.359 a 1.367, acompanhada da procuração de fl. 1.368.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 16/08/2005
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Alegou, preliminarmente, que se trataria de novo auto de infração e não apenas de auto de infração complementar, não tendo sido o auto de infração anterior cancelado, razão pela qual o lançamento seria formalmente nulo.

No mérito, repetiu as alegações da primeira impugnação e ainda afirmou que o procedimento da Fiscalização agrediria a moralidade pública, à vista de ter desconsiderado os valores apurados em favor da interessada.

A impugnação foi apreciada pelo Acórdão DRJ/CTA nº 3.701, de 21 de maio de 2003 (fls. 1.382 a 1.395), que manteve parcialmente o lançamento.

Preliminarmente, considerou correto o procedimento da Fiscalização de efetuar lançamento complementar, relativamente aos períodos não abrangidos pelo primeiro auto de infração, e de sugerir que os valores apurados a maior fossem cancelados no julgamento, uma vez que as duas autuações estariam submetidas ao contraditório.

No mérito, considerou que não haveria suporte legal ou normativo para o critério adotado pela interessada, pois a Lei nº 5.764, de 1971, art. 87, determinou a contabilização em separado das operações com não associados. Assim, a apuração dos valores deveria ser efetuada pelos valores contabilizados, tendo o Parecer Normativo CST nº 73, de 1975, esclarecido que as receitas, custos, despesas e encargos, relativamente a operações com não associados, fossem destacados na escrituração. Citou-se o Acórdão nº 101-93.368, de 22 de fevereiro de 2001, da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que concluiu inexistir respaldo legal para adoção de critério quantitativo de segregação das matérias-primas adquiridas de não associados.

Esclareceu que, relativamente ao ano de 1998, não houve concordância da Fiscalização com o critério da interessada, pois apenas não fora constatada diferenças não recolhidas.

Entretanto, considerou procedente a alegação de que os valores recolhidos a maior fossem considerados, no âmbito da apuração efetuada no auto de infração (o que não incluiu, em princípio, o ano de 1998), a favor da impugnante, refazendo-se os cálculos conforme demonstrativos de fls. 1.394 e 1.395.

Cientificada do Acórdão em 10 de junho de 2003, apresentou, em 4 de julho, o recurso voluntário de fls. 1.400 a 1.418, acompanhado da documentação relativa ao arrolamento de bens de fls. 1.419 a 1.421.

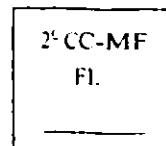
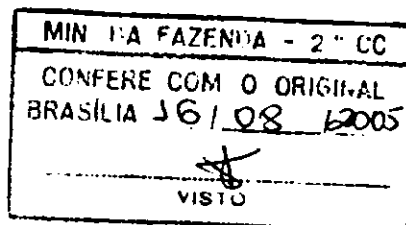
Inicialmente, alegou que não poderiam ser desconsideradas as diferenças relativas ao ano de 1998, uma vez que a Fiscalização referiu-se aos períodos de 1996 a outubro de 1999. Ademais, em relação aos períodos que foram objeto do auto de infração complementar, teria havido decadência, relativamente a parte dos períodos lançados (julho a dezembro de 1996), em face da disposição do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966).

No mérito, repetiu as alegações da impugnação, ressaltando que inexistiria previsão legal sobre o critério a ser utilizado na apuração da proporção em comento e que, no caso em questão, pelo fato de não se saber previamente o valor das aquisições de associados, não haveria como se apurar a proporção entre os valores.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853



Após juntada de cópia de ofício (fl. 1.422) encaminhado ao Cartório de Registro de Imóveis, os autos foram encaminhados para julgamento (fl. 1.423).

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16 / 08 / 2005
 VISTO

2º CC-MF
Fl.

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO
(VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA)**

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se toma conhecimento.

No tocante à questão preliminar, não se vislumbra nulidade no procedimento adotado pela Fiscalização. O art. 149, IX, do CTN, prevê que se faça a revisão de lançamento *"quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial"*.

No caso, a lavratura do auto de infração por períodos anuais, claramente em desacordo com a lei, requer a correção da autuação, não havendo nulidade no procedimento. Ademais, ambos os lançamentos foram submetidos integralmente ao contraditório, de forma que não houve prejuízo à defesa.

Quanto à decadência, dispõe o art. 146, III, da Constituição Federal, que se trata de matéria a ser disciplinada por norma geral de direito tributário. As normas gerais de direito tributário são veiculadas por lei complementar, nos termos do dispositivo acima citado.

Entretanto, segundo o art. 29, I, e parágrafos, da Constituição Federal, em termos de competência legislativa concorrente, a lei federal deve tratar apenas de normas gerais, sendo ilegais (contrárias às normas gerais), em consequência, as leis ordinárias federais, estaduais, distritais e municipais, que não estiverem de acordo com aquela.

Portanto, embora caiba à lei complementar disciplinar a questão da decadência, em matéria de direito tributário, o art. 150, § 4º, do CTN, permite que, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a lei ordinária fixe prazo diverso daquele lá previsto.

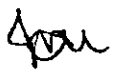
No caso do PIS, aplica-se o prazo do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que, em princípio, enquadra-se na permissão do mencionado artigo do CTN.

Nos termos do art. 239 da Constituição Federal, a contribuição para o PIS destina-se ao financiamento do abono salarial e do seguro desemprego, que são atribuições da previdência social, nos termos do art. 201 da Constituição Federal.

Assim, independentemente da disposição do Decreto-Lei nº 2.052, de 1983, art. 3º, a arrecadação do PIS pertence à seguridade social, fazendo com que tenha a mesma natureza das contribuições do art. 195 da Constituição Federal, que trata das contribuições sociais que financiam o orçamento geral da seguridade social.

Dessa forma, sendo contribuição social da mesma natureza das contribuições do art. 195 da Constituição Federal, deve-se aplicar ao PIS todas as normas e princípios que especificamente se refiram àquelas contribuições, em lugar das normas gerais que se aplicam aos impostos.

Prova disso é que o art. 149 da Constituição Federal, em sua parte final, determina, relativamente ao princípio da anterioridade, que, no caso das contribuições sociais,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16/08/2005
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853

deve ser "observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo". (destacou-se).

O art. 195, § 6º, por sua vez, determina que "As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, 'b.'"

Portanto, segundo o texto literal da Constituição Federal, somente às contribuições sociais do artigo 195 se aplicaria o princípio da anterioridade nonagesimal.

Entretanto, todas as decisões do Supremo Tribunal Federal que apreciaram a matéria até o presente momento consideraram que o princípio da anterioridade que se aplica ao PIS é o nonagesimal, embora não seja contribuição prevista no art. 195.

Muito embora a contribuição para o PIS das empresas privadas também tenha a mesma base de cálculo da Cofins, somente essa última contribuição está prevista no art. 195 da CF/88, que trata apenas das contribuições que financiam o orçamento geral da seguridade social. O PIS, além de estar previsto em outro artigo (239), destina-se ao financiamento específico do abono salarial e seguro desemprego e ainda incide sobre a folha de salários, tratando-se de contribuição paralela àquelas criadas pelo art. 195.

O fato de o STF sequer ter cogitado da aplicação do princípio da anterioridade do art. 150, III, "b", ao PIS, demonstra o que foi anteriormente afirmado.

Assim, todas as regras, que se aplicam às contribuições, do art. 195 da CF/88 devem também ser aplicadas ao PIS, inclusive aquelas que tratam da decadência.

Portanto, não houve decadência.

Quanto ao mérito, em que pese não haver disposição expressa na lei a respeito do método a ser adotado no caso, trata-se de apurar um valor de receita correspondente ao resultante das operações com não associados. Assim, o método que tem maior verossimilhança com a realidade dos fatos é o da apuração proporcional aos valores, pois a formação do preço do produto parte de seu custo, no qual se incorpora o preço da matéria-prima, e de uma margem de lucro, que se presume constante.

Dessa forma, a questão de que não se estabelece um preço, *a priori*, relativamente aos produtos adquiridos de associados, não é razão idônea para adoção de outro método, que certamente causa distorções na apuração.

Ademais, se realmente o preço era estabelecido posteriormente, como fazia, então, a recorrente o seu necessário registro contábil?

O método adotado pela interessada corresponde exatamente a considerar que o preço praticado com associados seria igual à média dos preços praticados com não associados.

Mas esse método é inadmissível, uma vez que o valor dessas operações deveria ser superior ao das operações com associados e, assim, haveria sobrevalorização dos percentuais de apuração das receitas relativas às operações com associados.

No tocante às operações ocorridas no ano de 1998, cabe inteira razão à recorrente em relação às que fizeram parte do período fiscalizado. Se a autoridade de primeira instância



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 16 / 08 / 2005
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

considerou as diferenças favoráveis à recorrente, em outros períodos, não haveria por que desconsiderar as diferenças apuradas no ano de 1998.

De fato, as diferenças em relação aos valores lançados correspondem em parte (naquilo que não tenha decorrido das diferenças entre os valores das aquisições de não associados e associados) a um diferimento no reconhecimento das receitas, o que exige a consideração das diferenças favoráveis à recorrente, inclusive as apuradas no ano de 1998.

Segundo os demonstrativos elaborados pela recorrente (fls. 120 a 127), teria havido recolhimento a maior no valor de R\$ 34.277,98. Esse valor, a ser confirmado pela Fiscalização mediante realização de diligência, se for necessário, deverá ser compensado com os valores apurados no ano de 1999.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para que sejam consideradas as diferenças apuradas no ano de 1998, em favor da recorrente, na apuração dos valores apurados no ano de 1999.

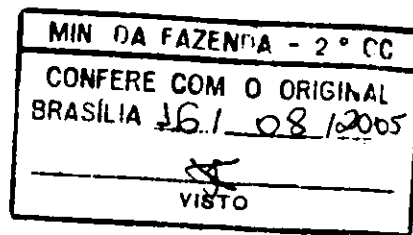
Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13925.000138/2001-18
Recurso nº : 124.029
Acórdão nº : 201-77.853



VOTO DA CONSELHEIRA
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
(DESIGNADA QUANTO À DECADÊNCIA)

A recorrente alegou a decadência em relação aos períodos de julho a dezembro de 1996 (fl. 1.409).

A respeito do assunto, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de 10 de maio de 2004, decidiu que se aplicam ao PIS os prazos de decadência previstos no Código Tributário Nacional, conforme demonstra a ementa do Acórdão CSRF/02-01.675, abaixo reproduzida:

"PIS – DECADÊNCIA. Aplica-se ao PIS, por sua natureza tributária, os prazos decadenciais estatuidos nos artigos 173 e 150, § 4º, do CTN."

No mesmo sentido foram exarados os Acórdãos CSRF/02-01.680, 02-01.647 e 02-01.760.

Dessa forma, tendo decidido a Câmara Superior de Recursos Fiscais pela não aplicação ao PIS da disposição do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, e pela aplicação das disposições do CTN, resta saber qual dos dispositivos mencionados aplica-se ao presente caso.

Nos termos da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, somente na hipótese de haver pagamento antecipado. Caso não haja pagamento, desloca-se a regra de contagem do prazo para o art. 173.

No presente caso, conforme demonstra o termo de verificação de fls. 1.353 a 1.355, houve pagamentos, de forma que a regra a ser adotada é a do art. 150, § 4º, do CTN.

O primeiro lançamento ocorreu em 26 de junho de 2001 (fl. 101), relativamente aos períodos de dezembro de 1996, dezembro de 1997 e dezembro de 1999.

Dessa forma, em relação à parte dos valores originalmente lançados que foi mantida pelo Acórdão de primeira instância, não houve decadência.

O lançamento complementar foi efetuado em 19 de fevereiro de 2002 (fl. 1.350), relativamente aos períodos de junho a novembro de 1996, fevereiro, maio, junho, setembro e outubro de 1997, fevereiro, maio, junho, julho e setembro de 1999.

A decadência, portanto, somente não ocorreu em relação aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 19 de fevereiro de 1997, tendo decaído o direito da Fazenda em relação aos períodos de junho a novembro de 1996.

Assim, no tocante à decadência, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a sua ocorrência em relação aos períodos de junho a novembro de 1996.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES