



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

CC02/C02
Fls. 1

Processo nº 19647.006665/2005-72
Recurso nº 135.481 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 202-17.741
Sessão de 27 de fevereiro de 2007
Recorrente PADRÃO DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS E EQUIPAMENTOS HOSPITALARES PADRE CALLOU LTDA.
Recorrida DRJ em Recife - PE



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/05/2003, 01/07/2003 a 31/12/2003

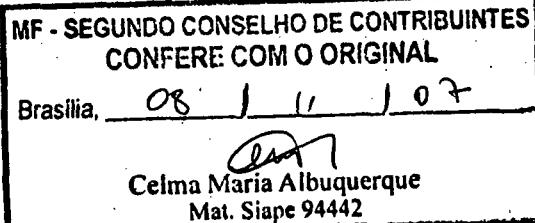
Ementa: LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. CINCO ANOS.

O prazo decadencial para lançamento da Cofins é de cinco anos, nos termos do CTN, e não nos termos da Lei nº 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.

A jurisprudência do Supremo, ante a redação do art. 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 art. 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. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.



Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

TAXA SELIC. CABIMENTO.

Legítima a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, para a cobrança dos juros de mora, como determinado pela Lei nº 9.065/95.

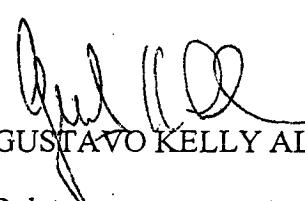
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) por maioria de votos, para reconhecer a decadência nos períodos de apuração encerrados até maio de 2000. Vencidos os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer, que votaram pelos 10 anos; e II) por unanimidade de votos, para excluir da base de cálculo da contribuição as “outras receitas” que não sejam provenientes da venda de mercadorias e serviços, com base na constitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Esteve presente ao julgamento o Dr. Fábio Alexandre Queiroz Tenório da Silva, OAB/PE nº 21379, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


GUSTAVO KELLY ALENCAR

Relator

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 08 / 11 / 07


Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

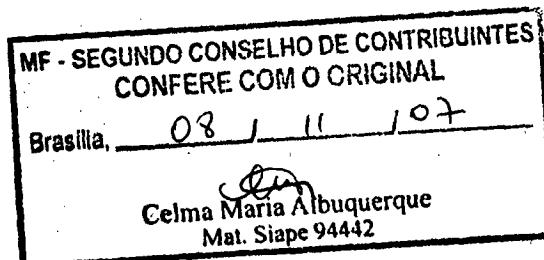
Trata o presente processo de auto de infração de Cofins, referente ao período de janeiro de 2000 a maio de 2003 e julho a dezembro de 2003, cientificada a contribuinte em 27/06/2005, decorrente da falta de recolhimento da contribuição com base na Lei nº 9.718/98. Foi formalizado também representação fiscal para fins penais.

A contribuinte apresentou impugnação, na qual alega que o auto é frágil por exigir o recolhimento da contribuição, com base na Lei nº 9.718/98, que seria constitucional, quando o correto seria exigir com base no faturamento, assim previsto na LC nº 70/91. Questiona também a utilização da taxa Selic e a multa de 75%, por ter caráter confiscatório.

A DRJ em Recife - PE manteve o lançamento, por entender pela impossibilidade de se discutir a constitucionalidade de leis em sede administrativa, por inexistir ilegalidade quanto à utilização da taxa Selic, tampouco caráter confiscatório na multa de ofício à razão de 75%.

Foi apresentado recurso voluntário para o Egrégio Conselho de Contribuintes, essencialmente repisando as alegações da impugnação anteriormente apresentada.

É o Relatório.



Voto

Brasília, 08/11/2007
Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Por preencher os requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

Inicialmente, hei por bem argüir, de ofício, questão prejudicial que influirá no deslinde da presente demanda, que é a questão da decadência. O auto de infração reporta-se às competências de janeiro de 2000 a maio de 2003 e julho a dezembro de 2003. Vejamos

Prevê o CTN que:

"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.

§ 1º (omissis)

§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 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.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva.

Parágrafo único. A prescrição se interrompe:

I - pela citação pessoal feita ao devedor;

II - pelo protesto judicial;

III - por qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor;

IV - por qualquer ato inequívoco ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor."

Ao passo que a Lei nº 8.212/91 dispõe que:

"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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

§ 1º (omissis)

§ 2º (omissis)

§ 3º (omissis)

§ 4º (omissis)

§ 5º (omissis)

§ 6º (omissis)

Art. 46. O direito de cobrar os créditos da Seguridade Social, constituídos na forma do artigo anterior, prescreve em 10 (dez) anos."

Tendo em vista a visível antinomia entre os dois dispositivos, a fim de se averiguar a aplicabilidade da referida lei ordinária à Cofins, mister que se analise a mesma sob os aspectos formal e material. Vejamos:

Sob o aspecto formal, pouco há que se discutir ao apreciamos o claro texto constitucional, ao tratar da questão da decadência:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) (omissis)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) (omissis). (grifos nossos)

Logo, em se tratando a Cofins de um tributo, e sobre isto não restam dúvidas, havendo inclusive posicionamento do Supremo Tribunal Federal neste sentido, não há como lei ordinária modificar o posicionamento do CTN – Lei Complementar – acerca da matéria. Há então de prevalecer o entendimento deste último, em que pesem os argumentos dos defensores da tese oposta.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 08 / 11 /07

Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

Não há que se aplicar o disposto na Lei nº 8.212/91, tampouco o disposto no Decreto-Lei nº 2.052/83, mesmo por que o que ali se vê é a – também duvidosa – estipulação de prazo prescricional:

“Art. 1º. Os valores das contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, criado pela Lei Complementar nº 26, de 11 de setembro de 1975, destinadas à execução do Programa de Integração Social - PIS e do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 7 de setembro e 3 de dezembro de 1970, respectivamente, quando não recolhidos nos prazos fixados, serão cobrados pela União com os seguintes acréscimos:”

Outrossim, não é só. Sob o aspecto material também se verifica a absoluta impossibilidade de aplicação da referida Lei nº 8.212/91. E tal inaplicabilidade é incontroversa sob diversos prismas, o mais latente deles sendo o próprio entendimento da Fazenda Nacional, que, ao indeferir pedidos de restituição de tributos, aí incluída a Cofins, o faz baseando-se no prazo quinquenal previsto no CTN, e não na inversa aplicação do referido dispositivo ordinário.

Há, inclusive, atos administrativos normativos editados pela Secretaria da Receita Federal neste sentido, a saber, por exemplo, o Ato Declaratório nº 96, de 26/11/99, do Secretário da Receita Federal, com base no Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 1999, que declara que o prazo para o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição, paga indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contado da data da extinção do crédito tributário. Tal ato, amparando-se no referido parecer, cita como base legal os arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Ora, o prazo decadencial para constituir o crédito de contribuição social terá que ser o mesmo do prazo decadencial para requerer a restituição da contribuição, ainda que seja aplicado o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, de dez anos. O que não pode ser validado é a aplicação do citado art. 45 da Lei nº 8.212/91, que cuida de contribuição ao INSS, para o lançamento e aplicar o CTN para restituição, ou seja, respectivamente, de dez e cinco anos.

Logo, ainda que a tributação tenha natureza de questão pública, superando interesses individuais e até mesmo coletivos, resta manifestamente anti-isonômico e atentatório contra a segurança das relações jurídicas conceder-se à Fazenda prazo decenal para lançar créditos da referida contribuição quando esta recusa-se a restituir ao contribuinte valores indevidamente recolhidos, caso o lapso temporal entre o recolhimento e o pedido de restituição supere os cinco anos previstos no CTN.

Outro aspecto interessante encontra-se no parágrafo único do art. 10 da LC nº 70/91, que instituiu a Cofins, e que dispõe que a esta aplicam-se as normas relativas ao Processo Administrativo Fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao Imposto de Renda, especialmente quanto ao atraso de pagamento e quanto a penalidades. Com isso a Cofins também tem natureza tributária, sendo o prazo decadencial regido pelo CTN.

Ora, sendo a Cofins também contribuição para a seguridade social, deveria, diriam os defensores do prazo decenal, aplicar-se-lhe o disposto na Lei nº 8.212/91. Entretanto,

tendo em vista a Lei Complementar que a rege, a subsidiária legislação do Imposto de Renda e o próprio CTN, isto não ocorre.

Haja vista a quase identidade existente entre estas, Cofins e PIS, conclui-se que não há que se falar em prazo estipulado pela referida lei em detrimento do disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, prevalecerá – e não poderia ser de outra forma – o prazo quinquenal.

O Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no art. 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no art. 150. A distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato, pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

Leandro Paulsen, em sua obra “Direito Tributário”, ao comentar o art. 150, § 4º, do CTN, esgota o tema:

“Prazo para homologação e prazo decadencial. Identidade. Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste §4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeita que estará com o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício em vez de chancela-lo pela homologação. Com o decurso de prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco lançar eventual diferença. A regra do §4º deste art. 150 é regra especial relativamente a do art. 173, I, deste mesmo código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos, inobstante entendimento em sentido contrário esposado pelo STJ, com a censura da doutrina, conforme se pode ver em nota ao art. 173, I, do CTN”.

Assim, em se tratando de lançamento por parte da Fazenda, *ex officio*, da Cofins, é de se aplicar o disposto no Código Tributário Nacional, ou seja, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, considerando-se decaído o direito de lançar toda e qualquer parcela relativa aos fatos geradores pretéritos ao quinto ano anterior à lavratura do auto de infração, ou seja, todas as parcelas anteriores a 27/06/2000 encontram-se inapelavelmente fulminadas pela decadência.

Quanto ao período restante, vejamos:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília,	08	11
	107	
Celma Maria Albuquerque		
Mat. Siape 94442		

VII - SIEG JUDOU CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 08/01/02

Celma Maria Albuquerque
Mal. Siape 94442

CC02/C02
Fls. 8

Processo n.º 19647.006665/2005-72
Acórdão n.º 202-17-741

A base de cálculo das contribuições é a receita bruta decorrente da venda de serviços, bens, ou bens e serviços, como já decidido pelo Supremo Tribunal Federal, com as deduções permitidas por Lei, e sem a inclusão de receitas outras que não sejam estas, como por exemplo, receitas financeiras.

Especificamente quanto a isto, vale a menção ao entendimento citado pelo Excelso Pretor, no RE 357950, Rel. Min. Marco Aurélio, publicado no D.O de 15/08/2006, onde temos que receitas que não decorram da venda de serviços, de mercadorias, ou de mercadorias e serviços não são incluídas na base de cálculo das contribuições sociais:

"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. Sobrepõe-se 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."

Assim, as receitas financeiras, por óbvio, não devem compor a base de cálculo da Cofins, razão pela qual hei por bem excluir tais parcelas do lançamento.

A recorrente também se insurge contra a aplicação da multa de ofício ao lançamento, dizendo-a confiscatória.

Consoante com o art. 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é "o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Na espécie, não foram apresentados elementos capazes de elidir a exação fiscal, o que indica que a autuada não cumpriu a obrigação do recolhimento do tributo devido, e o não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor. A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem

outra natureza que não a de infração fiscal, "e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias.

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, em Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337, discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

"a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do desígnio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...)"

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no art. 161 do CTN, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraíndo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício –, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

No que diz respeito à aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, tem-se que a mesma encontra respaldo na Lei nº 9.065, de 20/06/1995, cujo art. 13 delibera:

"Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea 'c' do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea 'a.2', da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente."

A incidência de tal norma deve ser observada apenas a partir de abril de 1995, como dispõe literalmente o excerto do seu texto acima referido, e outra não foi a disposição da autoridade autuante, vez que, no elenco dos dispositivos legais embasadores da imposição dos juros de mora está expressa tal deliberação.

Para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e março de 1995, a imposição dos juros de mora observou o disposto no art. 84, I, da Lei nº 8.981, de 20/01/95, que traz como parâmetro a taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, *in litteris*:

"Art. 84. Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 08 / 11 / 07


Celma Maria Albuquerque
Mat. Siape 94442

a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

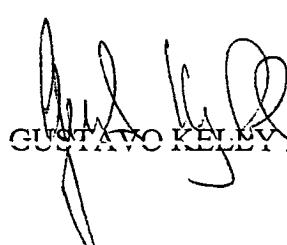
I - juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

(...)”.

Como se depreende do enquadramento legal elencado como base da imposição, no lançamento foram observados os ditames normativos que regem a matéria, não se apresentando qualquer dissonância entre os seus mandamentos e os procedimentos adotados pela autoridade fiscal.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso da contribuinte para excluir do lançamento as competências de janeiro a maio de 2000, por estarem alcançadas pela decadência, bem como para, quanto às competências restantes, excluir do lançamento as receitas que não sejam decorrentes da venda de mercadorias, serviços, e mercadorias e serviços, negando provimento quanto ao restante.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.


GUSTAVO KELEVY ALENCAR

