



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10168.005572/96-13
Recurso nº 203.801
Acórdão nº **9303-00.534 – 3ª Turma**
Sessão de 10 de dezembro de 2009
Matéria PASEP - SEMESTRALIDADE - ADEQUAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO
Recorrente CAIXA ECONÔMICA FEDERAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/1991 a 31/07/1994, 28/02/1995 a 31/03/1995, 31/05/1995 a 31/12/1995

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Incabível reconhecer nulidade do lançamento quando estão presentes todos os requisitos legais previstos para seu efeito.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

EDITADO EM: 10/12/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da Câmara recorrida:

Transcrevo abaixo o relatório efetuado pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, produtora do último julgamento ocorrido nesta Câmara, que resultou em conversão do mesmo em nova diligência, como a seguir será relatado:

“Contra a ‘Caixa Econômica Federal’ foi lavrado o Auto de Infração de fls. 03/08, referente à Contribuição devida ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, em virtude da insuficiência de seu recolhimento nos meses de janeiro/91 a julho/94; fevereiro e março/95; e maio a dezembro/95.

A diferença apurada pela fiscalização refere-se essencialmente às seguintes supostas irregularidades praticadas pela instituição financeira:

- a) falta de inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas da base de cálculo da contribuição, no período de janeiro/91 a dezembro/95, em desacordo com a legislação aplicável;*
- b) compensação indevida de recolhimentos efetuados a maior no período de janeiro/92 a maio/93, com a contribuição dos meses de outubro/93 e junho/94.*

Mediante impugnação tempestiva (fls. 670/687), a autuada defende-se, alegando, em síntese, que:

a) como a Resolução nº 49/95 não possui efeitos retroativos, resta evidenciada a impropriedade do auto de infração ao adotar a metodologia da Lei Complementar nº 08/70 para constituição da base de cálculo da Contribuição ao PASEP, do período de janeiro/91 a maio/94, vez que, nessa época, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.445/88 - seguidos pela impugnante - estavam em plena vigência;

b) mesmo que os procedimentos adotados pela impugnante não estivessem amparados pelos referidos decretos-leis, ainda assim estaria correta a composição da base de cálculo da contribuição devida, vez que efetuada conforme o entendimento do Segundo Conselho de Contribuintes, que tem-se posicionado favoravelmente às exclusões de parcelas que não se caracterizam como receita operacional. Para fundamentar suas alegações, reporta-se ao Acórdão nº 201-67.501, de 24/01/91;

c) as rendas de aluguéis do período de janeiro/91 a dezembro/95 são de natureza não-operacional, consoante o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF - Circular 1273/BACEN, de 29/12/87. E como a base de cálculo da contribuição em causa é constituída a partir da receita operacional, improcede a exigência fiscal nesse aspecto;

d) foram excluídas da base de cálculo as receitas auferidas com taxa de administração do FGTS, bem como as tarifas de

prestação de serviços àquele fundo, no período compreendido entre os meses de junho/94 a dezembro/95, pois é clara a impossibilidade da incidência da Contribuição para o PASEP sobre tais parcelas, à luz do artigo 28 da Lei nº 8.036/90 que preconiza a isenção de tributos federais dos atos e operações necessários à sua aplicação quando praticados pela Caixa Econômica Federal, considerando-se que as contribuições para-fiscais sempre se apresentaram como tributos afetados a finalidades específicas;

e) mesmo que devido fosse, o percentual da multa de ofício a ser aplicado - conforme a legislação vigente - deveria ser de 50% para os meses de janeiro e fevereiro/91;

f) no tocante aos fatos geradores ocorridos nos meses de maio e junho/91, os valores apresentados como pagos foram indevidamente convertidos pelo Fisco que excluiu dos valores recolhidos multas inexistentes;

g) é indevida a exigência de juros de mora equivalentes à TRD, anteriores a 01/08/91, conforme jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes;

h) relativamente aos meses de dezembro/91, maio e junho/92, julho e agosto/93, os valores demonstrados como base de cálculo da contribuição divergem dos respectivos balancetes apresentados à fiscalização; e

i) a compensação do pagamento a maior referente ao fato gerador de agosto/94 foi efetuada com a contribuição devida pelos fatos geradores de setembro/94 a março/95. Na apuração do suposto débito, o valor apresentado pela fiscalização está incorreto, por não ter sido convertido em UFIR o crédito tributário.

De posse dos autos, o Delegado da Receita Federal de Julgamento em Brasília - DF decide pela procedência parcial do lançamento, consubstanciado no auto de infração, tendo em vista os seguintes fatos e fundamentos (fls. 703/715):

a) as alterações inconstitucionais trazidas pelos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 deixaram de ser aplicadas 'inter partes', com a decisão do Supremo Tribunal Federal, e, desde a Resolução, deverão deixar de ser aplicadas 'erga omnes'. Com isso, volta a ser aplicado integralmente o texto constitucional infringido e o restante do ordenamento jurídico afetado, como a Lei Complementar nº 07/70 que o legislador intentara modificar;

b) se os decretos-leis examinados revogaram as Leis Complementares nºs 07 e 08/70, o artigo 239 da Constituição Federal, que lhes foi posterior, repristinou inteiramente tais leis complementares. Deste modo, o entendimento de que o PIS/PASEP não é devido na forma da lei complementar fere frontalmente a Constituição Federal. Em síntese, o sistema de cálculo do PIS/PASEP consagrado nas citadas leis complementares encontra-se em pleno vigor, estando, pois, a

administração obrigada a exigir a contribuição nos termos desses diplomas;

c) todos os atos normativos secundários, bem como as praxes ou rotinas relacionadas com o PIS/PASEP, continuam válidos e eficazes, independentemente da data em que tenham sido expedidos. Até mesmo os atos posteriores aos indigitados decretos-leis continuam vigorando, desde que sejam interpretados consoante as Leis Complementares nºs 07 e 08/70;

d) para os fatos geradores ocorridos até setembro/95, não se extinguiu a obrigação dos contribuintes, não amparados por determinação judicial, que tinham - até a edição da aludida Resolução - de cumprir as determinações dos decretos-leis considerados inconstitucionais;

e) visando favorecer os contribuintes que recolheram a contribuição com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, foi editada a Medida Provisória nº 1.175/95 que autorizou a não-aplicação das disposições prejudiciais dos referidos decretos-leis, dispensando a cobrança da parcela excedente do valor devido, consoante as leis complementares e alterações posteriores. A IN SRF nº 031, de 08/04/97, regula o procedimento adotado nos termos da citada medida provisória; (negrito acrescido)

f) o cálculo da Contribuição devida ao PASEP com base nos decretos-leis em causa aplicar-se-ia perfeitamente se tivesse sido utilizada corretamente a fórmula determinada por aqueles atos. No entanto, de acordo com a legislação vigente à época, houve insuficiência de recolhimento da contribuição, apurada após a Resolução SF nº 49/95, devendo então ser efetuado o lançamento de ofício com base na Lei Complementar nº 08/70 e alterações posteriores;

g) em seu exame pericial, a fiscalização trabalhou com adições e exclusões da base de cálculo constantes da planilha 'Demonstrativo de Recolhimento de PIS/PASEP' elaborada pela Federação Brasileira das Associações de Bancos - FEBRABAN, em consonância com as normas de contabilidade traçadas pelo Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF, instituído pelo Banco Central do Brasil; (negrito acrescido)

h) outrossim, pode-se constatar que as deduções e exclusões glosadas pela fiscalização coincidentemente não estão contempladas nas alíneas 'a', 'b', 'c' e 'd', do § 2º do artigo 1º dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Restando evidenciado, pois, que, quer se aplicando os decretos-leis ou a lei complementar, a base de cálculo apurada pela contribuinte estaria incorreta, uma vez que o conceito de receita operacional, presente em ambos os atos, foi afetado pelas exclusões impróprias e ilegais da autuada;

i) a receita operacional computada pelos fiscais na base de cálculo da contribuição corresponde aos valores constantes dos próprios balancetes e demonstrativos da empresa, restando, pois, incabível a discussão do contribuinte a este respeito,

independentemente da relação com o conceito de receita operacional presente na legislação do Imposto de Renda. Inaplicável ao caso, também, a citação do acórdão do Conselho de Contribuintes, que trata de variações monetárias computadas, inclusive, como deduções no Quadro Demonstrativo nº 001 (fls. 39/60);

j) a inclusão das rendas de aluguéis justifica-se porque a fundamentação no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF, que as classificam como não operacionais, se presta apenas do ponto de vista de uma instituição financeira, devendo-se, porém, entendê-las como parcela da soma das receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do Imposto de Renda. É o que se depreende da exegese do artigo 224 do RIR/94, cuja matriz é o artigo 11 do Decreto-Lei nº 1.598/77, entendendo por receita operacional as receitas das atividades principais e acessórias (por exemplo: aluguéis recebidos e rendimentos de aplicações financeiras);

k) o próprio Acórdão nº 201-67.501, mencionado, questiona tão-somente a inclusão das receitas que, pela sua própria natureza, não constituem receitas, mas meras variações monetárias;

l) também im procedem as exclusões das receitas auferidas com a taxa de administração do FGTS, bem como as tarifas de prestação de serviços àquele fundo, posto que a isenção preceituada pela Lei nº 8.036/90 se refere a tributos e não às contribuições sociais;

m) segundo a Constituição Federal, a definição de tributos e de suas espécies, de estabelecimento dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, depende de lei complementar (artigo 146, III, 'a'), enquanto as contribuições sociais podem ser instituídas mediante lei ordinária (artigo 195, com a ressalva contida no § 4º);

n) ainda se pode acrescentar que, se de um lado é irrelevante a destinação do produto da arrecadação dos tributos para qualificar-lhes a natureza jurídica, de outro, é insito à instituição da contribuição social a prévia determinação dos recursos arrecadados, devendo os benefícios ou serviços da seguridade social estarem necessariamente vinculados à respectiva fonte de custeio total;

o) por ocasião do julgamento do RE nº 138.284-8/CE, o STF excluiu as contribuições sociais do conceito de impostos, tendo esse entendimento sido corroborado à unanimidade de votos quando da apreciação da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1/DF em que foi relator o Ministro Moreira Alves (DJU de 16/06/95). O egrégio Tribunal Regional Federal da Primeira Região, confirmando não ser a COFINS um tributo, mas, sim, uma contribuição social, afastou a exação da imunidade prevista no artigo 155, § 3º, da CF. Conforme atesta o Acórdão nº 94.01.22892-2-MG;

p) verifica-se, pois, que a impugnante se encontra equivocada quanto à intenção de tipificar as contribuições como se tributos fossem. Ressalte-se que a Suprema Corte foi cristalina ao dizer que o FINSOCIAL existiria como imposto até que a lei dispusesse sobre o artigo 195, I, da Constituição, ou seja, até que a lei criasse a contribuição. E foi exatamente o que ocorreu com a Lei Complementar nº 70/91;

q) daí que, estando analogicamente reconhecida a natureza de contribuição do PASEP, não faz sentido a discussão insculpida no artigo 28 da Lei nº 8.036/90 porque restrita aos tributos. Logo, falece razão à contribuinte, vez que a Contribuição para o PASEP apenas se insere na categoria de exação de natureza tributária;

r) nos termos do artigo 728, inciso II, do RIR/80, o percentual da multa de ofício aplicável aos meses de janeiro e fevereiro/91 realmente corresponde a 50%, conforme reclamado pela interessada, enquanto que, para os meses compreendidos no período de junho/91 a dezembro/95, o percentual da multa de ofício deve ser equivalente a 75%, aplicável sobre a totalidade ou diferença da contribuição, em decorrência da retroatividade benigna do artigo 44 da Lei nº 9.450/96;

s) a Instrução Normativa nº 32/97 autoriza a revisão dos créditos constituídos de contribuições e tributos administrados pela Secretária da Receita Federal, ainda que estejam sendo pagos parceladamente, na parte relativa à exigência da Taxa Referencial Diária - TRD como juros de mora, no período compreendido entre 04/02 a 29/07/91. Logo, merecem acolhida as alegações da impugnante a este respeito, com fundamento no artigo 1º, §§ 1º e 2º, da referida instrução normativa;

t) quanto à alegação de que o Fisco procedeu à conversão indevida de valores, dos meses de maio e junho/91, registre-se que, em atendimento aos artigos 985 e 988 do RIR/94, houve dedução de multa e juros dos valores pagos, porque - estando em atraso - aqueles pagamentos só poderiam ser efetuados com os respectivos encargos legais incidentes sobre a mora;

u) nenhum valor divergente foi encontrado, no tocante à reclamação de divergência dos valores demonstrados como base de cálculo da contribuição com os respectivos balancetes apresentados à Fiscalização. A impugnante limita-se a falar, sem anexar documento comprobatório algum;

v) quanto à questão da compensação efetuada pela empresa nos meses de outubro/93 e junho/94 com o recolhimento a maior dos meses de janeiro/92 a maio/93 e setembro/94 a março/95, com o recolhimento a maior do mês de agosto/94, cabe salientar que o sujeito passivo só poderá contrapor seu crédito ao débito fiscal, como direito subjetivo público seu, no caso de existir norma legal autorizadora do encontro de contas e, ainda, submetendo-se ele aos requisitos de condições e garantias estipulados pela lei específica, ou, nos limites legais, fixados por ato da autoridade fiscal competente, revestida de poder discricionário em cada caso concreto. Ou seja, para ter direito à compensação,

não basta o sujeito passivo da relação jurídico-fiscal entender que pagou ou recolheu o tributo ou a contribuição indevidamente, é necessário que o respectivo crédito tenha sido reconhecido pela Administração Fazendária ou por decisão judicial com trânsito em julgado, tendo em vista o disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional. No caso dos autos, a administração tributária não reconhece o suposto crédito da contribuinte, tanto pela via de restituição quanto da compensação. Não há, pois, como compensar um valor que sequer foi reconhecido seu direito creditório. Rejeita-se, portanto, a tese que pretende compensar pagamentos supostamente realizados a maior;

w) com referência à conversão de valores em UFIR, os pagamentos aproveitados na imputação referem-se a valores expressos em 'Real', tanto que no período de agosto/94 a abril/95, o valor a recolher é zero, exceto nos meses de fevereiro e março/95. A UFIR não foi mais utilizada para efeito de moeda fiscal, como anteriormente a julho/94;

x) as alegações da autuada não conseguiram elidir a ação fiscal, no que se refere à ocorrência do fato gerador da Contribuição para o PASEP;

y) da análise dos elementos constitutivos dos autos, conclui-se pela manutenção do lançamento, procedendo-se às reduções de multa e dos juros de mora com base na TRD, em virtude da autorização emanada dos atos mencionados.

Inconformada, a instituição financeira interpôs, em tempo hábil, o Recurso Voluntário de fls. 731/764, reportando-se, basicamente, às mesmas alegações expendidas na peça impugnatória. Acrescentando, porém, o detalhamento dos itens excluídos da base de cálculo e sua justificativa.

Em cumprimento à Portaria nº 260/95, manifesta-se a Fazenda Nacional (fls. 782/786) pela manutenção da decisão monocrática, cuja matéria, exaustivamente analisada e debatida, fundamentou-se à luz da legislação de regência.

Na sessão de 3 de fevereiro de 1999, o Colegiado decidiu converter o julgamento em diligência junto à repartição de origem, via DRJ jurisdicionante.

O voto da Diligência nº 202-02.021, está às fls. 800/803, que ora é reproduzido;

'A questão a ser definida versa sobre a legalidade da exigência complementar do PIS, cujo recolhimento, à época, foi realizado com base nas Leis Complementares nº 08/70, com as alterações introduzidas pelos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

O Senado Federal, no uso de sua competência constitucional (art. 52, inciso X), editou a Resolução nº 49, de 1995, suspendendo a execução dos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, de

1998, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Segundo jurisprudência da Suprema Corte, tais declarações de inconstitucionalidade encerram efeitos *ex tunc*, contendo caráter eminentemente declaratório. É o que depreende da decisão exarada na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 652-5-MA¹, a seguir transcrita:

*‘A declaração de inconstitucionalidade de uma lei alcança, inclusive atos pretéritos, com base nela praticados, eis que o reconhecimento desse supremo vício jurídico, que inquina de total nulidade os atos emanados pelo Poder Público, **desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe - ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos - a possibilidade de invocação de qualquer direito.**’* (destaque do original)

Nesta mesma linha de pensamento, a Administração Pública Federal também encampou a teoria do efeito *ex tunc* das resoluções senatoriais suspensivas da execução da lei, como se verifica no disposto no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, assim ordenado:

‘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 indireta, obedecidos aos procedimentos neste Decreto.

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

§ 2º ...’

Tal ineficácia ex tunc da legislação declarada inconstitucional não se equipara à revogação dessa legislação. A consequência jurídica é, ao revés, a inexistência da norma desde a sua origem, revertendo-se os efeitos produzidos ao longo do período em que foi eficaz, amparada pela premissa da constitucionalidade da ordem vigente. Assim, tem sido o posicionamento do Pretório Excelso, como por exemplo no RE nº 148.754-2/RJ, em que se entendeu procedente a cobrança da parcela do PIS proporcional ao Imposto de Renda (PIS/Dedução e PIS/Repique), prevista na Lei Complementar nº 07, mesmo tendo sido esta imposição revogada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.445/88.

Declarada, portanto, inconstitucional uma norma, não tendo havido sua revogação, deve-se aplicar integralmente a lei anterior, sem falar em ripristinação, em princípio afastada em nosso ordenamento (art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao

¹ IOB/Jurisprudência, edição 09/93, caderno 1, p. 177, texto 1/6166

Código Civil). Daí decorre que o sistema de cálculo do PASEP, consagrado na Lei Complementar nº 08/70, encontra-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição, nos termos deste diploma.

O Supremo Tribunal Federal já se posicionou nesse sentido, embora decidindo matéria similar relativa à Contribuição para o PIS, nos Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário nº 181 165-7, em 04/04/96, verbis:

'1 - Legítima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 07/70, vez que inconstitucionais os Decretos 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.'

Aliás, a própria Secretaria da Receita Federal, por força do disposto nos artigos 163, 165 e 170 do Código Tributário Nacional, no inciso II do § 1º do artigo 6º e no artigo 73 da Lei nº 9.430/96, no Decreto nº 2.138/97, no artigo 14 da Instrução Normativa SRF nº 21/97 e no artigo 12 da Portaria MF nº 038/97, reconhece o direito à compensação, no caso concreto, de valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o PIS/PASEP sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 07/70. (destaque do original)

Idêntico entendimento tem sido adotado pelo Conselho de Contribuintes, no julgamento de processos que versem sobre compensação de pagamentos considerados indevidos.

Se nestes casos, em que pagamentos de Contribuição para o PIS foram efetuados em valores superiores aos exigidos pelas LC nºs 07/70 e 08/70, é possível a compensação do indébito; na hipótese dos autos, em que, ao revés, existem diferenças de tributo não pagas, nada mais justo que a contribuinte seja impelida a complementar o pagamento feito anteriormente.

Ressalte-se, ainda, que tal interpretação não encerra mudança no critério jurídico do lançamento, como quer fazer crer a recorrente. Na sistemática de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, previsto no artigo 150 do CTN, a contribuinte calcula o montante de tributo devido e antecipa o respectivo pagamento e, dentro do prazo legal, a autoridade administrativa pode examinar sua exatidão.

Na hipótese tratada nos autos, assim se procedeu.

A autoridade administrativa, no exercício da referida competência fiscalizadora, constatou a insuficiência do recolhimento efetuado pela contribuinte e exigiu a contribuição com base na Lei Complementar nº 08/70. Não houve qualquer alteração no critério jurídico adotado no lançamento, a que se refere o artigo 146 do Código Tributário Nacional, porquanto o lançamento por homologação só se considera efetivado pela homologação expressa da autoridade administrativa ou pelo decurso de cinco anos da ocorrência do fato gerador. O cálculo

e o pagamento antecipado do tributo não caracterizam lançamento, eis que este é privativo da autoridade administrativa (art. 142, CTN). O procedimento de antecipação do pagamento tem caráter precário, valendo até a respectiva revisão para cujo efeito a Fazenda Pública tem o prazo previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

O lançamento de ofício, em debate neste processo, manteve sempre o mesmo critério jurídico, fundado na Lei Complementar nº 08/70.

Também não vislumbro, na hipótese dos autos, a possibilidade de se aplicar as disposições da Medida Provisória nº 1.175/95 (com suas reedições), no tocante à dispensa da parcela de crédito que exceda ao devido com base na lei complementar. Tal dispensa só beneficia os contribuintes que efetuaram o pagamento do tributo corretamente com base na legislação vigente à época da autuação (Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88) e consta da denúncia fiscal que a exigência refere-se apenas aos períodos em que houve insuficiência de recolhimento com relação a esses mesmos dispositivos legais.

Com estas considerações, entendo que a exigência complementar do tributo, fundada na Lei Complementar nº 08/70 é pertinente à hipótese tratada nos autos.

No que concerne às glosas efetuadas pela fiscalização, entretanto, não encontro nos autos suficientes elementos de instrução.

Na verdade, o Auto de Infração indica a base de cálculo adotada, mas não especifica a natureza das despesas apontadas como indevidamente excluídas dessa base. A Informação Fiscal, em seu item 2, 'a', refere-se à não inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas da base de cálculo, no período de jan/91 a maio/94, e remete a discriminação destes itens para os balancetes apresentados pelo contribuinte. Tais balancetes não permitem identificar com clareza essas exclusões, eis que englobam outras contas não envolvidas diretamente com apuração da base tributável do PASEP, tais como as de Resultado de Correção Monetária e Rateio de Resultados Internos.

A decisão de primeiro grau também não especifica a que concernem as despesas em tela. Apenas na fase recursal a contribuinte refere-se aos itens excluídos da base de cálculo, apresentando seus argumentos jurídicos contrários à pretensão do Fisco. Entretanto, há aparente diferença nos itens indicados nesta peça e no relatório de perícia efetuado pela Divisão de Fiscalização da DRF em Brasília - DF (fls. 77/81). Ressalte-se, ainda, que tal perícia, feita em 17/05/95, é anterior ao início dos trabalhos de fiscalização e da edição da Resolução do Senado Federal nº 49, de 10/10/95, e, por conseguinte, tratou a questão à luz dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88.

Assim, os elementos trazidos ao processo pela fiscalização não permitem a identificação inequívoca de quais exclusões da base tributável do PASEP foram consideradas improcedentes e qual a

motivação para tal glosa, de forma tal que há necessidade de mais informações para a formação do convencimento. (negrito acrescido)

Voto, portanto, pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem para que a fiscalização discrimine a natureza das receitas não incluídas e das despesas excluídas da base de cálculo a que se refere no Auto, esclarecendo os fatos e justificando a glosa efetuada, indicando o critério adotado pela recorrente, bem como o critério que fundamenta a acusação. A seguir, deve ser cientificada a recorrente do teor dessa manifestação, abrindo-lhe prazo adequado para que se pronuncie a respeito, querendo. Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 1999’.

Retornam os autos com as seguintes informações advindas da Diligência:

‘RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL

I - PERÍCIA

Preliminarmente cabe informar que a Caixa Econômica Federal solicitou, em 11.08.93, realização de perícia por parte da Delegacia da Receita Federal de Brasília, para analisar crédito a seu favor, bem como pedido de restituição e/ou compensação com recebimentos futuros, relativos à contribuição ao PASEP, do período de março de 1991 a maio de 1993, conforme documento de fls. 74/76.

A Divisão de Fiscalização desta Delegacia procedeu a análise requerida com base nos decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, legislação vigente à época, apurando a base de cálculo da citada contribuição ao PASEP, demonstrada às fls. 82/89.

A base de cálculo do PASEP apurada pela Caixa Econômica Federal excluiu do total das receitas, os valores das contas identificadas por códigos contábeis, discriminadas nos demonstrativos de fls. 176/258.

A fiscalização constatou que a legislação em vigor à época não amparava algumas das exclusões efetuadas pela empresa, razão pela qual apurou nova base de cálculo glosando as mencionadas exclusões, conforme relatório e demonstrativos de fls. 77/90.

A perícia realizada pela fiscalização concluiu que houve insuficiência de recolhimentos para a citada contribuição e não crédito a favor da Caixa Econômica Federal.

II - AUTO DE INFRAÇÃO (06/12/96)

Em 06.12.96, a fiscalização lavrou o Auto de Infração relativo à contribuição ao PASEP, recompondo a base de cálculo de acordo com a Lei Complementar 08/70, tendo em vista a Resolução do Senado Federal 49/95, suspendendo a execução dos decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88.

Cabe esclarecer que a base de cálculo acima referida foi apurada no período de janeiro de 1991 a maio de 1994, a partir das receitas operacionais constantes dos balancetes e no período de junho de 1994 a dezembro de 1995, a partir da base de cálculo apurada pela empresa autuada, tendo em vista a edição da medida provisória nº 517 de 31.05.94, conforme demonstrativos de fls. 39/66. (negrito acrescido)

Quanto a divergência entre os valores apresentados pela fiscalização e os constantes dos balancetes, nos meses de dezembro de 1991, maio e junho de 1992 e julho e agosto de 1993, conforme demonstrativos elaborados pela Caixa Econômica Federal às fls. 774/778, temos a informar, após análise dos mesmos, que as bases de cálculo corretas para apuração do PASEP nos mencionados meses, a serem adotadas no Auto de Infração serão as abaixo discriminadas. Nos demais meses permanecem inalterados os valores constantes do Auto de Infração.

MÊS/ANO VALORES

Dezembro/1991 Cr\$ 4.710.905.738.217,70

Maio/1992 Cr\$ 11.606.466.596.224,80

Junho/1992 Cr\$ 15.112.737.157.555,90

Julho/1993 Cr\$ 556.755.652.572.818,00

Agosto/1993 Cr\$ 791.179.351.828,84

Cabe registrar ainda que a diferença da base de cálculo em UFIR referente ao mês de julho de 1993 no valor de 4.802.809.368,35 UFIR, citada pela empresa recorrente no demonstrativo de fls. 777, está incorreta. O valor correto da referida diferença é de 4.802.809,36 UFIR.

III - RELAÇÃO ENTRE PERÍCIA E AUTO DE INFRAÇÃO

O relatório e demonstrativos da perícia de fls. 77/90, relativos a análise da base de cálculo do PASEP apurada pela Caixa Econômica Federal, foram anexados aos processo apenas para demonstrar que a empresa autuada não recolheu a citada contribuição de acordo com os decretos-lei 2.445/88 e 2.449/88, ou seja não cumpriu a legislação em vigor à época. (negrito acrescido)

IV - INDAGAÇÕES DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES ESCLARECIMENTOS

- Tais balancetes não permitem identificar com clareza essas exclusões...'

As exclusões estão relacionadas nos demonstrativos da base de cálculo do PASEP, elaborados pela Caixa Econômica Federal às fls. 176/319, cujas contas estão identificadas por códigos contábeis nos balancetes.

b) - 'A decisão de primeiro grau também não especifica a que concernem as despesas em tela'

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília manteve a base de cálculo constante do auto de infração sem especificar as receitas e despesas excluídas pela autuada, tendo em vista que a Lei Complementar 08/70 não admitia as exclusões determinadas pelos decretos-lei 2445/88 e 2.449/88, cuja execução foi suspensa pelo Senado Federal.

c) - 'Os elementos trazidos ao processo pela fiscalização não permitem a identificação inequívoca de quais exclusões da base tributável do PASEP foram consideradas improcedentes e qual a motivação de tal glosa.' (negrito do original)

Os demonstrativos da base de cálculo da Caixa Econômica Federal foram trazidos ao processo somente para esclarecer que a empresa autuada não recolheu a contribuição de acordo com os decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88.

O demonstrativo da base de cálculo do PASEP de fls. 39/66, foi elaborado pela fiscalização com base na Lei Complementar 08/70, que não contempla as exclusões constantes dos decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88. (negrito acrescido)

d) - 'O critério adotado pela recorrente, bem como o critério que fundamenta a acusação'.

Conforme já informado, a empresa autuada apurou a base de cálculo do PASEP de acordo com os decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, enquanto a fiscalização apurou a citada contribuição com base na Lei Complementar 08/70.

Anexo: Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF

A recorrente, inconformada com o relatório de Diligência efetuado pela autoridade fiscal, assim se manifestou:

'A CAIXA ECONOMICA FEDERAL (...) vem perante V. S^a (...) apresentar seu pronunciamento sobre o Relatório de Diligência Fiscal elaborado pela Delegacia da Receita Federal de Brasília - SRF, do qual tomou conhecimento em 21.10.99.

A Recorrente identificou na análise dos fatos descritos no relatório, itens I, II e III, que a fiscalização, mais uma vez, afirma que a legislação em vigor à época não amparava algumas das exclusões efetuadas pela empresa, razão pela qual apurou nova base de cálculo glosando as despesas excluídas e as receitas não incluídas.

Ocorre porém que, em nenhum momento, a fiscalização justifica ou fundamenta o motivo da glosa efetuada na base de cálculo utilizada pela CAIXA para o recolhimento da contribuição, deixando assim de fornecer os suficientes elementos de instrução, solicitados por esse insigne Conselho, os quais

também a recorrente ansiava por conhecê-los. (negrito acrescido)

Por isso, a afirmação de que houve não-inclusão de receitas na base e exclusões de despesas em desacordo com a legislação, sem apresentar as respectivas justificativas e fundamentações legais, denota que o trabalho de diligência fiscal, assim como o de composição da base foram extremamente perfunctórios.

A Recorrente apresenta abaixo seus comentários sobre o relato fiscal, decorrente da diligência efetuada, no que se refere as indagações do Conselho de Contribuintes item IV:

Determinação do Conselho:

‘No que concerne às glosas efetuadas pela fiscalização, entretanto, não encontro nos autos suficientes elementos de instrução ... o auto de infração indica a base de cálculo adotada, mas não especifica a natureza das despesas apontadas como indevidamente excluídas dessa base. A informação fiscal ... refere-se à não inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas ... e remete a discriminação destes itens para os balancetes apresentados pelo contribuinte. Tais balancetes não permitem identificar com clareza essas exclusões...’ (negrito do original).

Relatório de Diligência Fiscal:

‘As exclusões estão relacionadas nos demonstrativos da base de cálculo do PASEP, elaborados pela Caixa Econômica Federal às fls. 176/319, cujas contas estão identificadas por códigos contábeis nos balancetes’ (negrito do original)

Contrariando a determinação desse ilustre Conselho, a fiscalização não discriminou as despesas apontadas como indevidamente excluídas e receitas não incluídas na base de cálculo, tampouco especificou o seu entendimento sobre a natureza dessas contas.

Ao contrário do procedimento adotado pela fiscalização a Recorrente, desde a sua primeira defesa, especificou minudentemente a natureza de todas as contas excluídas da base de cálculo, e ainda, forneceu a fundamentação legal para a sua dedutibilidade.

Desta forma a Recorrente deduz que, se o fisco não especificou o seu entendimento sobre a natureza das contas questionadas, não há como manter a sua afirmação de que a não inclusão ou exclusão das respectivas receitas e despesas da base, foram efetuadas de forma indevida pela Recorrente.

Determinação do Conselho:

‘A decisão de primeiro grau também não especifica a que concernem as despesas em tela. Apenas na fase recursal a contribuinte refere-se aos itens excluídos... Entretanto, há aparente diferença nos itens indicados nesta peça e no relatório de perícia... Ressalte-se, ainda, que a perícia, feita em 17/05/95,

é anterior ao início dos trabalhos de fiscalização e da edição da Resolução do Senado Federal nº 49... (negrito do original)

Relatório de Diligência Fiscal:

‘A delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília manteve a base de cálculo constante do auto de infração sem especificar as receitas e despesas excluídas pela autuada, tendo vista que a Lei Complementar 08/70 não admitia as exclusões determinadas pelos decretos-lei 2.445/88 e 2.449/88, cuja execução foi suspensa pelo Senado Federal .’ (negrito do original)

Na análise deste item, a Recorrente pode inferir que, a fiscalização ao tomar conhecimento do fato da publicação da Resolução do Senado Federal n.º 49, de 10/10/95, simplesmente desprezou os trabalhos de perícia que vinha realizando, para apuração do suposto recolhimento a menor, assim como ignorou a legislação vigente à época dos fatos geradores da contribuição e as justificativas e fundamentações fornecidas pela recorrente, passando a estabelecer nova base de cálculo, com base na Lei Complementar 08/70, na qual baseou-se única e exclusivamente para formular, de maneira abusiva, o auto de infração em comento.

A CAIXA observa, que mais uma vez, lamentavelmente, todos os fundamentos e justificativas por ela apresentados foram ignorados.

Mas, mesmo que fosse possível apurar a base de cálculo de acordo com a Lei complementar 08/70, fato este que a recorrente considera improcedente, ainda assim a base de cálculo formulada pelo fisco é desarrazoada, visto que não contempla todas as exclusões permitidas nos normativos e jurisprudências sobre a matéria.

Se considerarmos, tão somente como exemplo o permissivo de exclusões na base de cálculo para apuração da contribuição ao PASEP expressada no Acórdão nº 201-67.501, de 24.10.91, será constatado o absurdo das bases apresentadas pelo fisco, que não considera qualquer dedução das variações monetárias passivas, matéria já consagrada por decisões judiciais.

Determinação do Conselho:

‘Assim, os elementos trazidos ao processo pela fiscalização não permitem a identificação inequívoca de quais exclusões da base tributável do PASEP foram consideradas improcedentes e qual a motivação para tal glosa de forma tal que há necessidade de mais informações para a formação do convencimento.’ (negrito do original)

Relatório de Diligência Fiscal:

‘Os demonstrativos da base de cálculo da Caixa Econômica Federal foram trazidos ao processo somente para esclarecer que

a empresa autuada não recolheu a contribuição de acordo com os decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88. (negrito do original)

O demonstrativo da base de cálculo do PASEP de fls. 39/66, foi elaborado pela fiscalização com base na Lei Complementar 08/70, que não contempla as exclusões constantes dos decretos-leis 2.445/88 e 2.449/99.' (negrito do original)

O Fisco mantém sua afirmação incongruente sobre o suposto recolhimento indevido da contribuição, pela recorrente, sem nada justificar ou fundamentar, como pode ser verificado em todas as fases do processo.

Com este posicionamento, o fisco demonstra não possuir argumentos suficientes para justificar o motivo para a glosa efetuada, por conseguinte, deixou de atender mais uma vez a determinação desse Egrégio Conselho, qual seja a de fornecer os elementos que permitissem a identificação inequívoca das exclusões, da base tributável do PASEP, que foram consideradas improcedentes.

A CAIXA irredutível com tal atitude, assevera que efetuou os recolhimentos do PIS/PASEP, no período autuado, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores, qual seja, os decretos-leis n.º 2.445, de 29/06/88 e 2.449, de 21/07/88, conforme documentação apresentada à dextra fiscalização da Secretaria da Receita Federal.

Ressalta, ainda, a Recorrente que ratificou a base de cálculo apresentada, uma vez que demonstrou todas as exclusões efetuadas, assim como as respectivas justificativas e fundamentação legal para sua dedutibilidade, às fls. 744/754, com o intuito de dirimir qualquer dúvida que pudesse restar, a respeito da correta apuração da contribuição.

A recorrente constatou, mais uma vez, que infelizmente todos os argumentos por ela apresentados foram ignorados.

Com efeito, como disse a Recorrente em sua Impugnação ao Auto, é inadmissível que seja ela penalizada e de forma tão absurda por ter cumprido estritamente a lei aplicável à época, qual seja, os referidos decretos, que eram as normas jurídicas basilares para apuração das Contribuições ao PIS/PASEP, no período questionado.

A CAIXA, inconformada, revolta-se ao perceber que a fiscalização em nenhum momento, nem mesmo após a determinação desse Egrégio Conselho, preocupou-se em justificar o motivo que a levou a afirmar que a contribuição ao PASEP foi recolhida em desacordo com a legislação vigente.

O reconhecimento de que o procedimento fiscal é improcedente, pode ser constatado, ainda, se analisarmos o que se segue:

Art. 18. Ficam dispensados a constituição de créditos da Fazenda Nacional, a inscrição como Dívida Ativa da União, o ajuizamento da respectiva execução fiscal, bem assim cancelados o lançamento e a inscrição relativamente a:

VIII - à parcela de contribuição ao Programa de Integração Social exigida na forma do decreto-lei n.º 2.445, de 29 de junho de 1988, e do decreto-lei n.º 2.449, de 21 de julho de 1988, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, e alterações posteriores.’ (Medida Provisória nº 1.863-54, de 22/10/99, Art. 18, Inciso VIII.) (negrito do original)

O texto acima, demonstra a intenção clara do legislador em não prejudicar os contribuintes que fizeram o recolhimento de suas contribuições seguindo os critérios estabelecidos nos normativos em vigor à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, como é o caso da recorrente.

Ora, se a própria União reconhece, mediante edição da MP n.º 1.175/95, de 27/10/95, reeditada pela MP n.º 1863-54, de 22/10/99, que o contribuinte não deve ser prejudicado por ter cumprido estritamente o que determinava a legislação vigente, porque a Secretaria da Receita Federal haveria de penalizar a recorrente.

Com este procedimento inepto, a fiscalização denota intenção de prejudicar a recorrente, uma vez que não apresenta os fatos que fundamentam o suposto recolhimento da contribuição em desacordo com a legislação vigente à época, passando estritamente a estabelecer nova base de cálculo, com base na Lei Complementar 08/70.

Determinação do Conselho:

Voto, portanto, pela conversão do julgamento em diligência à repartição de origem para que a fiscalização discrimine a natureza das receitas não incluídas e das despesas excluídas da base... esclarecendo os fatos e justificando a glosa efetuada, indicando o critério adotado pela recorrente, bem como o critério que fundamenta a acusação...’ (negrito do original)

Relatório de Diligência Fiscal:

‘Conforme já informado, a empresa autuada apurou a base de cálculo do PASEP de acordo com o decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, enquanto a fiscalização apurou a citada contribuição com base na Lei Complementar 08/70.’ (negrito do original)

Neste item, o Fisco apenas cita os dispositivos legais utilizados na apuração da base de cálculo, sobre este fato, entende a recorrente, que não restava dúvida alguma, para chegar a esta conclusão, bastava analisar os documentos constantes no processo. Entretanto, quanto aos esclarecimentos sobre os critérios adotados, bem como as especificações, justificativas e fundamentos, solicitados pelo Conselho, em nenhum momento, foram mencionados.

Resta concluir, portanto, que o Fisco limitou-se a afirmar que a base de cálculo por ele formulada, baseou-se exclusivamente na Lei Complementar 08/70, desprezando, em consequência, a

legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, máxime os dispositivos legais autorizadores da dispensa da constituição de créditos da Fazenda Nacional, tendo igualmente desconsiderado a própria jurisprudência e a doutrina já consolidadas sobre a matéria. Ademais, não cuidou, em nenhum momento, das peculiaridades e da abrangência das atividades exercidas pela Recorrente e, por fim, deixou de atender às determinações desse Egrégio Conselho.

*Diante de todo o exposto, resta indubitável que o recurso desta Empresa Pública Federal merece, **data venia**, o voto favorável de Vossas Excelências, para, lhe dando provimento para reformar a citada decisão e determine o cancelamento ou anulação do indigitado Auto de Infração.'*

Em virtude da manifestação de impedimento do então relator do processo, o mesmo foi redistribuído novamente aos membros desta Câmara para julgamento, pelo qual me-lo foi encaminhado."

No referido julgamento decidiu esta Câmara, como dito, por unanimidade, converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto da Relatora, cujas conclusões são as seguir reproduzidas:

"(...)

Para que este Colegiado possa apreciar a matéria, necessário que a mesma venha esclarecida devidamente, através de identificações de contas, uso e descrição das mesmas, valores, períodos etc. Mesmo porque, a comprovação dos valores que poderão ou não ser considerados como deduções da base de cálculo do PASEP, a critério do Colegiado, foram objeto de discussão pela contribuinte, desde a exordial. Sequer, os fiscais autuantes, levantaram dúvidas sobre a existência das parcelas pleiteadas pela contribuinte, limitando-se tão somente a afirmar que o pleito da recorrente não poderia ser atendido por ausência de permissivo legal que a autorizasse.

Por outro lado, o Auto de Infração lavrado com fundamento na Lei Complementar nº 8/70, indica a base de cálculo, sem considerar as exclusões permitidas pelos Decretos-leis, vez que no entender do agente autuante, uma vez efetuado o lançamento pela mencionada lei complementar, nenhuma exclusão seria devida, mas, estranhamente, contata-se que, sem nenhuma justificativa e a contra senso, há sim exclusões que foram admitidas pelos DLs 2445 e 2445/88, tais como; 'receitas de dividendos; reversão de op. de cred.; juros-emp.set.priv; juros-emp.set.pub.'

CONSIDERANDO que a conversão do presente processo em Diligência, tem a finalidade tão somente a de 'esclarecer' a este Colegiado, questões relacionadas com o julgamento do processo administrativo;

CONSIDERANDO as características do processo administrativo, e que, pelo princípio da verdade material, pode e

deve o julgador buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado;

CONSIDERANDO a inexistência do detalhamento analítico das exclusões/inclusões efetuadas pela contribuinte, enquanto vigentes os famigerados Decretos-leis n°s 2445/88 e 2449/88, consideradas imprescindíveis ao deslinde da questão;

CONSIDERANDO, não ser demasiado lembrar ser imprescindível a motivação dos atos administrativos, de forma a justificar o ato administrativo;

*CONSIDERANDO ainda, não ter sido satisfatório o cumprimento da Diligência anterior, **VOTO** portanto, no sentido de converter novamente o julgamento do recurso em Diligência à repartição de origem, a fim de que a mesma:*

*I - discrimine, através de planilhas mensais e totalizadas anualmente (contendo além da identificação de contas, o uso e descrição das mesmas, bem como os valores correspondentes, inclusive), à aduzida "não inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas da base de cálculo do PASEP, consideradas improcedentes pela fiscalização, quando da análise e apuração dos fatos, **à luz dos famigerados Decretos-Leis n°s 2.445 e 2.449/88;***

*II - discrimine, através de planilhas mensais e totalizadas anualmente (contendo além da identificação de contas, o uso e descrição das mesmas, bem como os valores correspondentes, inclusive), quais foram as inclusões e/ou exclusões da base tributável do PASEP consideradas improcedentes pela fiscalização, quando da análise e apuração dos fatos, **à luz da Lei Complementar n° 8/70;***

III - informe, segundo o que dispôs os artigos 14, 15 e 16 do Decreto n° 71.618, de 26 de dezembro de 1972 (Regulamenta a aplicação da Lei Complementar n° 8/70), ² se a contribuição exigida no presente auto de infração, foi calculada, com base na receita e nas transferências apuradas no 6° mês imediatamente anterior;

Posteriormente, oferecer à ora interessada, no prazo de 30 dias, o direito de emitir novamente pronunciamento acerca do resultado da presente diligência.

Em seguida providenciar o retorno dos autos a esta Câmara."

Mais uma vez, cumprindo o disposto na Diligência n° 202-02.139, proferida na sessão de 07/11/2000, a Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Brasília - DF

²"Art. 14 - A contribuição ao PASEP será calculada, em cada mês, com base na receita e nas transferências apuradas no 6º (sexto) mês imediatamente anterior. Art. 15. As contribuições devidas ao PASEP serão recolhidas até o último dia do mês em que forem devidas. Art. 16. Os recolhimentos efetivados após o término do prazo previsto no artigo 15, ficarão sujeitos a juros de 3% (três por cento) ao ano e correção monetária, calculada esta segundo a variação mensal do valor das Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional."

anexou Relatório de Diligência Fiscal às fls. 856 a 858, que a seguir é transcrito:

“Considerando o teor do relatório de fls. 824/850, do Segundo Conselho de Contribuintes, temos a esclarecer o seguinte:

*1. A descrição dos fatos constantes do auto de infração de fls. 03/38 cita a expressão ‘não inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas da base de cálculo em desacordo com a legislação aplicável’. **Não inclusão de receitas** significa que na base de cálculo do PASEP apurada pelo contribuinte não foram incluídas as rendas de aluguéis (código 7.39.200.001 dos balancetes de fls. 320/667), comentadas e ratificadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento às fls. 707. **Exclusão de despesas** significa que o contribuinte excluiu despesas constantes das planilhas por ele apresentadas às fls. 176/258, quando solicitou pedido de restituição e/ou compensação (documento de fls. 74/76), ainda na vigência dos DL 2445/88 e 2449/88. Essas despesas foram analisadas pela fiscalização na época da perícia (17/05/1995), quando ainda estavam em vigor os mencionados decretos-lei e a razão da glosa da exclusão das referidas despesas pode ser verificada no documento de fls. 77/90, quando foram identificadas, descritas e analisadas todas as contas glosadas pela fiscalização, à luz da legislação que o contribuinte alegava amparar as referidas exclusões. Portanto, com a análise descrita na perícia acima citada, concluiu-se que a empresa deixou de recolher corretamente a contribuição em tela, com base nos decretos-lei citados. Aliás, bastava a demonstração da glosa da exclusão de apenas uma conta, para caracterizar o não recolhimento correto da contribuição para o PASEP e conseqüentemente a aplicação da legislação anterior aos referidos decretos-lei, ou seja, a Lei Complementar nº 08/70.*

2. a partir da convicção de que o contribuinte deixou de recolher a contribuição pelo valor correto e mais tarde com a declaração de inconstitucionalidade dos DL 2445/88 e 2449/88, através da Resolução nº 49 de 10/10/1995 do Senado Federal, a fiscalização apurou nova base de cálculo da contribuição para o PASEP, conforme auto de infração de fls. 03/38, datado de 06/12/1996, de acordo com a Lei Complementar nº 08/70, legislação que voltou a vigorar após a citada Resolução.

3. Essa nova base de cálculo, no período de janeiro de 1991 a maio de 1994 (demonstrativos de fls. 39/59) foi apurada pela fiscalização, a partir do total das receitas operacionais, como determinava a mencionada Lei Complementar, enquanto a empresa apurou sua base a partir do total das receitas excluindo parte das receitas e despesas, bem como o total das receitas não operacionais. É evidente que para esse período (janeiro/91 a maio/94) não há como analisar exclusões de despesas por falta de amparo legal, vez que os decretos-lei já não mais vigoravam na data da lavratura do auto de infração. No período de junho de 1994 a dezembro de 1995, com a edição da Medida Provisória nº 517, de 31/05/1994, a fiscalização apurou a base de cálculo (demonstrativos de fls. 60/66) a partir dos valores adotados pela empresa adicionando as receitas de aluguéis e as

receitas referentes às taxas de administração e tarifas de prestação de serviços referentes ao FGTS. As receitas de alugueis, por não terem sido incluídas e as receitas relativas ao FGTS citadas acima, por terem sido excluídas indevidamente da base de cálculo do PASEP pelo contribuinte. Cabe lembrar que as contas relativas do FGTS já foram analisadas na perícia de fls. 77/90 e ratificadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento às fls. 707/712.

4. As deduções constantes dos demonstrativos elaborados pela fiscalização às fls. 39/59, referem-se a valores de recuperação de despesas, reversões, ajustes de equivalência patrimonial pelo patrimônio líquido e dividendos, valores esses que nunca integraram a base de cálculo do PASEP, nem na vigência da Lei Complementar nº 08/70, nem dos DL 2445/88 e 2449/88. Quanto às receitas de atualização monetária e juros produzidos em operações de empréstimos e financiamentos com pessoas jurídicas, com prazo não inferior a 30 dias, foram admitidas pela fiscalização suas exclusões, a partir de janeiro de 1992, conforme enquadramento legal constante de fls. 08 do auto de infração, não sendo, portanto, exclusões sem nenhuma justificativa e a contra senso como foi citado às fls. 848.

5. Quanto ao item I do relatório de fls. 849, informo que as contas constantes das planilhas de fls. 176/319 glosadas pela fiscalização na vigência dos DL 2445/88 e 2449/88 foram identificadas, descritas e analisadas no documento de perícia às fls. 77/90, onde se verificou que a legislação mencionada pelo contribuinte não amparava as exclusões das citadas contas.

6. Quanto ao item II do relatório de fls. 849, vale ressaltar que, no entender da fiscalização, não cabe mais exame de identificação, uso e descrição das despesas excluídas, constantes das planilhas de fls. 176/319 elaborada pelo contribuinte, tendo em vista que na elaboração do auto de infração, a fiscalização em nenhum momento utilizou exclusões de despesas para compor a base de cálculo do PASEP, posto que na vigência da Lei Complementar nº 08/70 não existia amparo legal para se excluir despesas. A fiscalização apurou a base de cálculo da contribuição em tela a partir do total das receitas operacionais, conforme determinava a Lei Complementar nº 08/70, deduzidas, logicamente, de valores que não correspondem a receitas tais como recuperação de despesas, reversões, dividendos e ajustes de equivalência patrimonial. As contas denominadas Resultados de Correção Monetária e Rateio de Resultados Internos citados no primeiro relatório do Segundo Conselho de Contribuintes sequer foram utilizadas pela fiscalização na composição da base de cálculo do PASEP, pois tais receitas estão enquadradas como receitas não operacionais, conforme se verifica nos balancetes de fl. 320/667.

7. Quanto ao item III do relatório de fls. 849, esclareço que foi utilizada no auto de infração a legislação referente a vencimentos, juros e atualização monetária, vigente no período da autuação, conforme fls. 38 do auto de infração.

De acordo com a orientação do Segundo Conselho de Contribuintes, fica aberto o prazo de 30 (trinta dias, a contar da ciência do presente relatório de Diligência Fiscal, para a recorrente, querendo, se pronunciar.”

Às fls. 864 a 874 consta a manifestação da empresa, que a seguir é reproduzido no que diz respeito à contestação do Relatório acima:

“Em análise às folhas mencionadas [77/90], a recorrente constata que o documento refere-se à perícia feita em 17.05.95, portanto anterior ao início dos trabalhos de fiscalização e da edição da Resolução do Senado Federal nº 49 de 10.10.95.

Este procedimento fiscal comprova que, para elaboração do auto, o Fisco não analisou a natureza das contas excluídas/deduzidas pela recorrente, do que podemos inferir que a fiscalização, ao tomar conhecimento da Resolução do Senado Federal e aproveitando-se de levantamento pretérito, simplesmente elaborou nova base de cálculo com base na Lei Complementar 08/70.

Por este motivo foram desprezados os pareceres da Coordenação do Sistema Tributário, as jurisprudências existentes, as decisões dos órgãos regionais e toda a fundamentação legal apresentadas pela recorrente, às folhas 746/751, para as exclusões/deduções efetuadas nas bases de cálculo da contribuição em tela.

Da mesma forma, não foram consideradas na análise fiscal as operações, realizadas exclusivamente pela recorrente, oriundas de atividades específicas e delegadas pelo Governo Federal que tornam a CAIXA uma empresa ímpar no mercado financeiro.

A CAIXA assevera que efetuou o recolhimento do PIS/PASEP de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores, observando que não poderia deixar de cumprir, nem mesmo sob a alegação de desconhecimento, os Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88, que tiveram vigência por prazo indeterminado até a suspensão pela Resolução nº 49 do Senado Federal.

É de toda relevância perquirir-se dos efeitos da Resolução 49/95, do Senado Federal que suspendeu a eficácia dos DLs 2.445 e 2.449/89(sic). É que a Constituição Federal assegura, expressamente, a proteção ao ato jurídico perfeito e ao direito adquirido em seu art. 5º, XXXVI c/com 60, § 4º, IV, o que nega efeito retroativo às Resoluções do Senado Federal, restando preservados os atos praticados em observância aos referidos DLs. Além disso, resolução do Senado tem natureza de lei (art. 59, VII, da Carta) pelo que tanto como a lei submete-se ao princípio da irretroatividade bem como o da anterioridade previsto nos arts. 150, III e 195, § 6º do mesmo Codex (sic).

[citação de doutrina]

à luz do sistema jurídico brasileiro não é permitido efeito repristinatório, portanto, considerado que os famigerados decretos não poder ser expurgados do mundo jurídico, não

poderia a fiscalização elaborar nova base de cálculo com fundamentos na Lei Complementar 08/70, nem mesmo após a comprovação de insuficiência de recolhimento pela recorrente. (negritei)

Após análise dos dispositivos legais que permeiam a polêmica questão sobre a forma adequada da cobrança da contribuição ao PIS/PASEP no período em comento, a recorrente entende que, caso fosse permitida pela legislação brasileira a repristinação, ou ainda, não sendo aplicado este conceito para os decretos declarados inconstitucionais, a nova base e cálculo da CAIXA deveria ser elaborada com base na Lei Complementar nº 7, de 07.09.70.

Esse entendimento é perfeitamente aplicável considerando-se a intenção do legislador exarada no dispositivo abaixo mencionado:

Lei Complementar 07/70, art. 3º, § 2º ‘As instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias participarão do Programa de Integração Social com uma contribuição ao Fundo de Participação, de recursos próprios de valor idêntico do que for apurado na forma do parágrafo anterior’ (destaques acrescentados)

Nesta mesma linha de pensamento o legislador discorre no artigo terceiro da Lei Complementar nº 17, de 12.12.73:

‘O Conselho Monetário Nacional poderá autorizar, para efeito dos recolhimentos devidos, o ajustamento das alíquotas indicadas nos arts. 2º e 3º da Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, para o fim de equiparar as contribuições das empresas públicas e sociedades de economia mista às das empresas privadas’. (destaque do original)

Verifica-se, assim, cristalinamente, a intenção do legislador em equiparar as contribuições das empresas com fulcro nos dispositivos constitucionais que assim estabelecem:

Constituição Federal de 1967

Art. 163 § 3º ‘A empresa pública que explorar atividade não monopolizada ficará sujeita ao mesmo regime tributário aplicável às empresas privadas’.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

Art. 150 ‘Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I ...

II Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida,

independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos’.

Art. 173 § 1º ‘A lei estabelecerá o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias que explorem atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, dispondo sobre:

I ...

II a sujeição ao regime jurídico próprio das empresas privadas, inclusive quanto aos direitos e obrigações civis, comerciais, trabalhistas e tributários’. (grifo nosso).

Nada obstante a constitucionalidade da exação desbordar dos limites de conhecimento desse foro, convém salientar que não houve recepção da Lei Complementar 8/70 pela nova ordem constitucional, precipuamente em razão de dois aspectos: base impositiva e a expressa vinculação das empresas públicas ao regime jurídico ‘próprio das empresas privadas ... inclusive quanto às obrigações ... tributárias’”.

No primeiro caso, a restrição da base impositiva (pelo menos de acordo com a redação original da Constituição Federal de 1988) consistia no faturamento, conceito contábil que difere da receita tal como previsto na LC em apreço e seu respectivo Decreto regulamentar.

Ademais, o conteúdo do artigo 173, também em sua redação original, que implica em sujeição da CAIXA aos mesmos ônus tributários concernentes às empresas privadas, que no caso, importa contribuição do PIS.

Neste mesmo entendimento, em obediência aos preceitos de igualdade e com o objetivo de equiparar os benefícios concedidos aos empregados das empresas privadas aos dos servidores públicos, a Lei Complementar nº 26, de 11.09.75, determinou a unificação dos fundos constituídos com os recursos do PASEP e do PIS, dando origem ao Fundo de Participação PIS-PASEP.

Conclui-se, então, que não caberá a alegação de que os empregados das empresas participantes do fundo PASEP seriam prejudicados caso não fosse acatada a cobrança descabida imposta pelo auto de infração.

DAS CONTAS UTILIZADAS, PELA RECORRENTE, NA ELABORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

No que se refere as contas utilizada pela recorrente nas bases de cálculo da contribuição, apresentamos a seguir uma síntese das justificativas acrescentando ementas trazidas com o objetivo de confirmar o recolhimento correto com base nos famigerados decretos (sic) e comprovar a impropriedade do ato fiscal.

- RENDAS DE ALUGUÉIS

As rendas decorrentes de aluguéis de bens imóveis de propriedade da instituição financeira devem ser classificadas no subgrupo 7.3 RECEITAS NÃO OPERACIONAIS, do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro - COSIF. A CAIXA entende que essa classificação está perfeitamente adequada, uma vez que essas receitas não têm vínculo com o objeto social das instituições financeiras.

Sendo a base de cálculo da contribuição ao PASEP constituída a partir da receita operacional da empresa, não há que se falar em tributar as rendas de aluguéis.

Ementa trazida para confirmar o entendimento acima: [reproduz a ementa do Acórdão 202-04.695 desta Câmara, relativa ao PIS]

2 - TAXA DE ADMINISTRAÇÃO DO FGTS E COMISSÃO POR MANUTENÇÃO DE CONTAS DO FGTS

A exigência da tributação pelo PASEP sobre essa receita é um caso típico de descumprimento com a legislação pertinente, se observarmos o que preceitua a Lei nº 8.036, de 11.05.90, artigo 28:

‘São isentos de tributos federais os atos e operações necessários à aplicação desta Lei quando praticados pela Caixa Econômica Federal, pelos seus trabalhadores e seus dependentes ou sucessores, pelos empregados e pelos estabelecimentos bancários’ (destaques acrescentados).

Tratando-se a contribuição ao PASEP de um tributo federal, sua incidência sobre as receitas oriundas da administração dos recursos do FGTS não encontram amparo legal.

A recorrente discorre sobre a caracterização da contribuição ao PASEP como tributo às folhas 757/761.

3 - RENDAS DE APLICAÇÃO EM DEPÓSITOS INTERFINANCEIROS e RESULTADOS COM TÍTULOS DE RENDA FIXA.

Exclusões com base no disposto na alínea ‘d’, parágrafo 2º, artigo 1º do Decreto-lei 2.449/88.

4 - VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA INCIDENTE SOBRE OS RECURSOS CAPTADOS.

Essas despesas foram excluídas com base no conceito de variação monetária passiva, extraído do Imposto de Renda, também utilizado pelo Superintendente Regional da Receita Federal na decisão SRRF 1ª DT, nº 122/90, em consulta formulada pela recorrente quanto à dedução das despesas de correção monetária sobre os depósitos do PIS, e considerando, ainda, o disposto na alínea “d”, parágrafo 2º, artigo 1º do Decreto-lei 2.449/88, essas na base de cálculo da contribuição.

Ementas trazidas para confirmar este entendimento [não reproduzidas, porém lidas em plenário].

Exclusões com base na alínea 'd', parágrafo 2º, artigo 1º do Decreto-lei 2.449/88 e ementas trazidas para apontar o entendimento fiscal equivocado [não reproduzidas, porém lidas em plenário]

6 - RENDAS DE DIVIDENDOS E DE ACRÉSCIMOS NA PARTICIPAÇÃO EM SOCIEDADES COLIGADAS E CONTROLADAS

Exclusão efetuada em função do disposto na alínea 'a', parágrafo 2º do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 2.449/88.

7 - RESSARCIMENTO E RECUPERAÇÃO DE DESPESAS

A exclusão fundamenta-se na alínea 'a', parágrafo 2º, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 2.449/88.

8 - REVERSÕES DE PROVISÕES

A exclusão também está amparada na alínea 'a', parágrafo 2º, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 2.449/88.

9 - VALORES CONTABILIZADOS A TÍTULO DE AJUSTES DO PROGRAMA DE ESTABILIZAÇÃO ECONÔMICA

A dedução encontra amparo na Instrução Normativa nº 34, da SRF, de 19 de março de 1990.

10. INSUFICIÊNCIA EM RESERVAS DE CRUZADOS NOVOS

Encargos pagos ao BACEN decorrentes de empréstimo contraído para substituir os recursos expressivamente sacados pelos poupadores com o advento das medidas de estabilização econômica editadas em março de 1990, através do Plano Collor.

Portanto, a dedução foi efetuada com fundamento na alínea 'a', parágrafo 2º, do artigo 1º, do Decreto-Lei nº 2.449/88 e Parecer CST, SIPR 1.59, de 28.10.91.

Item 2

Neste item a recorrente constata e ressalva a atitude abusiva e descabida do Fisco no momento em que estabelece nova base de cálculo baseada em critérios próprios e sem observância dos dispositivos legais e jurisprudenciais, já mencionados pela recorrente, evidenciando que tal atitude é um ato de conFisco e abuso de poder.

Item 3

O Fisco afirma que apurou nova base de cálculo, para o período de janeiro de 1991 a maio de 1994, com base nas receitas operacionais (demonstrativos de fls. 39/59).

Nos demonstrativos mencionados, pode-se constatar que esta afirmação não procede, considerando que as receitas não

operacionais, no caso rendas de aluguéis, foram adicionadas para o cálculo da contribuição supostamente devida.

Denota-se nas análises fiscais a limitação nos exames dos normativos legais que estão sempre vinculados diretamente e tão somente aos normativos específicos da contribuição.

Esse procedimento é inaceitável a medida que deixam de ser acatadas as jurisprudências decorrentes de trabalhos criteriosos elaborados nos julgamentos de questões polêmicas, assim como não se pode admitir a falta de avaliação de outros normativos legais que se contrapõem ou complementam as disposições específicas do tributo em questão.

Item 4

*Neste item a fiscalização tenta justificar com a expressão ‘**esses valores nunca integraram a base de cálculo do PASEP**’, as exclusões constantes na base de cálculo por ela elaborada, quais sejam os valores de recuperação de despesas, reversões, ajustes de equivalência patrimonial e dividendos.*

Inconformada com a justificativa a recorrente questiona com base em que fundamento legal essas receitas não compõe a referida base de cálculo, considerando que em análise a Lei Complementar 08/70 a recorrente não identificou tal permissão.

A recorrente observa, mais uma vez, que não foram analisadas a natureza de todas as contas excluídas/deduzidas de sua base de cálculo, por este motivo e lamentavelmente as contas foram, indevidamente, consideradas como tributáveis.

Ainda neste item, a recorrente constata que a fiscalização não considerou as jurisprudências existentes quando afirma que só foram admitidas as exclusões de atualização monetária e juros produzidos em operações de empréstimos e financiamentos a partir de janeiro de 1992.

Item 5

A fiscalização menciona o documento de perícia constante às fls. 77/90, afirmando que neste documento as contas glosadas foram identificadas, descritas e analisadas.

Nesse documento o Fisco limita-se a relacionar as contas glosadas, e a mencionar o entendimento fiscal sobre o que supõe estar registrado nas mesmas.

Como já citado, tal documento refere-se à perícia feita em 17.05.95, anterior ao início dos trabalhos do auto de infração, e não apresenta uma análise descritiva sobre a natureza de cada conta glosada, o que denota o caráter perfunctório dos trabalhos fiscais.

Item 6

Fica evidente a impossibilidade do Fisco em atender a determinação do conselho para fornecer o uso e descrição das contas glosadas, considerando que estas informações não constam no processo e nem foram levantadas. Pelo que se percebe, o Fisco simplesmente desprezou a base de cálculo elaborada pela recorrente e montou nova base de cálculo com suas próprias interpretações dos dispositivos legais.

A fiscalização afirma, ainda, que apurou a base de cálculo a partir do total das receitas operacionais, deduzidas, logicamente, de valores que não correspondem a receitas.

Neste aspecto a recorrente questiona qual a lógica utilizada pela fiscalização para entender que essas, e somente essas contas, não correspondem a receitas e portanto não devem ser tributadas pelo PASEP.

A recorrente entende que a fiscalização demonstra um posicionamento inacessível e conclusivo quanto descreve ‘... no entender da fiscalização, não cabe mais exame de identificação, uso e descrição das despesas excluídas...’

A conclusão fiscal de que não cabe mais análise a partir do uso e descrição de cada conta glosada vem denotar a fragilidade do auto de infração, pois este levantamento nunca foi demonstrado, portanto, não existe qualquer prova material que pudesse confirmar a glosa.

*Logo, em função das justificativas insubsistentes a recorrente conclui que o auto de infração está desqualificado, considerando que **‘alegar e não provar, em Direito, é o mesmo que não alegar’**.*

Item 7

A recorrente reafirma a impropriedade do ato fiscal e a utilização das legislações de acordo somente com a própria conveniência ao constatar que, no entendimento fiscal, com a declaração de inconstitucionalidade dos mencionados decretos (sic) e considerando o suposto recolhimento indevido, a recorrente deveria ser apenada com a apuração de nova base de cálculo da contribuição seguindo os critérios estabelecidos pela Lei Complementar 08/70.

Porém, a contra senso, a fiscalização não utilizou os normativos que regulamentam a Lei Complementar 08/70, ou seja, o Decreto nº 71.618/72, visto que a contribuição exigida no presente auto de infração não foi calculada com base nas transferências apuradas no 6º mês imediatamente anterior.

Demais comentários.

A recorrente ressalta que o valor do auto representa mais de duas vezes o Patrimônio Líquido da CAIXA.

Deve-se relevar que o valor autuado colide com a realidade financeira de qualquer contribuinte brasileiro, além de

constituir um desfalque ao patrimônio da própria União, o reconhecimento desse valor descabido.

Esta linha de pensamento foi corroborada pelo legislador quando normatizou as penalidades a serem impostas aos contribuintes [reproduz o texto da norma do art. 11 do Decreto-lei nº 2.052/93 não reproduzido mas lido em plenário].

Menciona-se o texto acima apenas para ressaltar a importância da avaliação da manutenção das atividades empresariais, já que o artigo 11 do Decreto-lei nº 2052/93, foi revogado pela Medida Provisória 2.095-75, de 17/05/01.

Diante do exposto, merece o recurso da recorrente, constituído de argumentos sólidos e irrefragáveis, ser admitido e acolhido para reformando a decisão determinar o cancelamento ou a anulação do abusivo auto de infração interposto pela fiscalização.”

A Câmara Recorrida deu provimento parcial ao recurso, nos termos da ementa que se transcreve linhas abaixo:

PASEP. BASE DE CÁLCULO. DL Nº 2.449/88. INOBSERVÂNCIA. EFEITOS.

A declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 não pode atingir o ato jurídico perfeito relativo ao recolhimento efetuado em conformidade com seus ditames. Entretanto, no caso de recolhimento efetuado em desacordo com as normas deles dimanadas, constatada no prazo decadencial que a Administração Tributária detém para proceder a homologação, nos termos do art. 150 do CTN, deve a mesma autoridade, constatada a insuficiência do recolhimento, proceder ao lançamento do tributo com base na legislação cuja vigência foi restabelecida.

RECEITA OPERACIONAL.

A base de cálculo do Pasep, nos termos do Decreto-Lei nº 2.449/88, é o somatório das receitas que levam à apuração do lucro operacional, sendo irrelevante que normas de natureza contábil disponham de forma diversa, por não terem a faculdade de alterar as disposições legais que orientam o conceito de receita e ingressos constantes da legislação tributária.

BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do Pasep, consoante regulamentação da Lei Complementar nº 8/70 pelo Decreto nº 71.618/72, devia observar o faturamento relativo ao sexto mês anterior ao mês de ocorrência do fato gerador.

REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO LEGAL.

As contribuições têm natureza jurídica de tributo. Normas legais que afastam expressamente determinadas receitas da

composição da base de cálculo de tributos alcançam as contribuições. Precedente do STF.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Constatada a realização de recolhimentos com insuficiência, impõe-se a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora, consoante comandos legais.

Recurso provido em parte.

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 945 a 964) contra esse *decisum*. Com arrimo na informação de fls. 970 a 973, o Presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do despacho de fl. 974, negou seguimento a esses Declaratórios. Regularmente intimada, a reclamante apresenta novos embargos (fls. 1.064 a 1.086) contra o despacho que negou seguimento aos declaratórios interpostos anteriormente - e recurso especial (fls. fls. 1.091 a 1.123) contra o acórdão acima mencionado. O Presidente da Terceira Seção rejeitou, liminarmente, os embargos de declaração), por entender que a decisão que nega seguimento a embargos não é passível de ser embargada. Quanto ao recurso especial, o Sr. Presidente da Terceira Seção, por meio do despacho de fls. 1.195 a 1.197, admitiu, parcialmente, o apelo do sujeito passivo para que este Colegiado examine preliminar de nulidade do auto de infração. Em atendimento à determinação prevista no art. 71 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, predito despacho foi submetido a reexame pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que confirmou a decisão agravada.

O Representante da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1201 a 1207).

É o Relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

O recurso apresentado pelo sujeito passivo logrou admissibilidade, tão-somente, no tocante à questão da preliminar de nulidade do auto de infração. As demais matérias ventiladas foram inadmitidas em razão de não se ter comprovado dissídio jurisprudencial. Neste segundo exame, não vejo motivo para discordar do despacho de admissibilidade da autoridade *a quo*, razão pela qual conheço do recurso no tocante a essa questão preliminar, e passo ao seu exame.

Os antigos Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes consagraram o entendimento de que a base de cálculo do PIS e do Pasep, com a declaração de inconstitucionalidade dos indigitados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, voltou a ser dissociada do faturamento ou das receitas e transferências ocorridas no período pertinente ao fato gerador, mas os do sexto mês anterior - tese da semestralidade - sumulada no âmbito desses dois colegiados.

No caso de lançamento que tenha sido efetuado considerando como base de cálculo da contribuição o faturamento ou as receitas e transferências mensais, a jurisprudência

dominante no âmbito dos então 1º e 2º Conselhos de Contribuintes era no sentido de determinar a adequação da referida base aos ditames das respectivas Lei Complementares nºs 7 e 8, de 1970, de modo a refletir o faturamento ou receitas e transferências ocorridas no sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

Esse procedimento, a meu ver, não macula o lançamento fiscal, eis que, qualitativamente, não há alteração na base de cálculo, mas, tão-somente, quantitativamente, decotando-se o excesso. Para o sujeito passivo, nenhum prejuízo ocorre, ao contrário, a alteração é sempre em seu benefício, como no caso dos autos em que a redução da exação fiscal ultrapassa em muito 60% do valor lançado. Frise-se que a base de cálculo lançada era a receita e transferências percebidas pela Caixa Econômica, e, após as alterações determinadas pelo Colegiado continuou a ser receitas e transferências percebidas por essa instituição financeira, só que em valores bem menores. Com isso, não se vislumbra qualquer alteração que modifique a essência do lançamento fiscal. Na verdade, o que ocorreu, no caso em exame, foi uma adequação da base de cálculo utilizada no auto de infração à interpretação dada pelas instâncias administrativa e judicial à base de cálculo trazida pelas Leis Complementares nºs 7 e 8, de 1970.

Note-se que uma das funções das instâncias revisoras é ajustar o lançamento fiscal à ditames legais, de modo que não se exija mais do que o devido. E um dos pontos que se examina é justamente o quanto exigido, consistente em base de cálculo e alíquota. Na maior parte dos julgados essa questão é enfrentada sem que com isso seja suscitada a nulidade do lançamento fiscal. Admitir-se o contrário seria o mesmo que limitar a função do julgador a de um mero homologador de lançamento, o que, em absoluto, não corresponde, felizmente, às atribuições das instâncias julgadoras.

De outro lado, as nulidades absolutas estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e limitam-se aos casos de incompetência legal da pessoa que praticou o ato jurídico e preterição do direito de defesa. Para as demais incorreções, irregularidades e omissões não será declarada a nulidade do ato e tais ocorrências deverão ser sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, conforme art. 60 do mesmo diploma legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ademais disto, os fatos que ensejaram o lançamento estão descritos na peça infracional e o enquadramento legal infringido também foi informado dando à recorrente uma perfeita compreensão dos fatos e dos motivos que ensejaram a lavratura do auto de infração. A comprovação disto é a impugnação e o recurso voluntário apresentados nos quais se ver que a recorrente, compreendendo as acusações que lhe foram feitas e as disposições legais infringidas, defendeu-se destas acusações de forma precisa.

Vale ainda ressaltar que no lançamento estão presentes todas as condições exigidas no art. 142 do CTN, quais sejam: fato gerador, a base imponible; penalidade cabível e a identificação do sujeito passivo. Também foram preenchidos os requisitos formais previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Caixa Econômica Federal.

Judith do Amaral Marcondes Armando