



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10168.005572/96-13
Diligência : 202-02.139

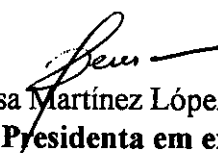
Sessão : 07 de novembro de 2000
Recurso : 103.801
Recorrente : CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - CEF
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

DILIGÊNCIA Nº 202-02.139

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - CEF

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.** Esteve presente ao julgamento o patrono da recorrente, Dr. João Ademir Dornelles. O Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima declarou-se impedido de votar.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2000


Maria Teresa Martínez López
Relatora e Presidenta em exercício

Imp/cf/mas



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10168.005572/96-13
Diligência : 202-02.139
Recurso : 103.801
Recorrente : CAIXA ECONÔMICA FEDERAL - CEF

RELATÓRIO

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; e
- 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



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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, impropede 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.



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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, ripristinou 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;



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

- 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;
- 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 da 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



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

como imposto até que a lei dispusesse sobre o artigo 195, I, da Constituição Federal, 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



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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; e
- 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.



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

Na Sessão de 03 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 nºs 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 nºs 2.445 e 2.449, de 1988, 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.”

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.

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



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

§ 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.

§ 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 repristinação, em princípio afastada em nosso ordenamento (art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10168.005572/96-13
Diligência : 202-02.139

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.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10168.005572/96-13
Diligência : 202-02.139

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 nºs 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 nºs 2.445/88 e 2.449/88.



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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.

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."

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 recolhimentos 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



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

apurou nova base de cálculo glosando as mencionadas exclusões, conforme relatório e demonstrativos de fls. 77/90.

A pericia 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.

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

<i>Dezembro/1991</i>	<i>Cr\$ 4.710.905.738.217,70</i>
<i>Maio/1992</i>	<i>Cr\$ 11.606.466.596.224,80</i>
<i>Junho/1992</i>	<i>Cr\$ 15.112.737.157.555,90</i>
<i>Julho/1993</i>	<i>Cr\$ 556.755.652.572.818,00</i>
<i>Agosto/1993</i>	<i>Cr\$ 791.179.351.828,84</i>



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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 ao processo, apenas para demonstrar que a empresa autuada não recolheu a citada contribuição de acordo com os decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, ou seja não cumpriu a legislação em vigor à época.

IV - INDAGAÇÕES DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES ESCLARECIMENTOS

a) "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-leis 2.445/88 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."

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.



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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.

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 da Diligência efetuado autoridade fiscal, assim se manifestou:

"CAIXA ECONÔMICA FEDERAL (...) vem perante V.Sª (...) 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 por esta Empresa Pública, 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 buscava e ainda pretende conhecê-los.

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 tanto o trabalho



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

de diligência fiscal 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 às 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 ...”

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”

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:



Processo : 10168.005572/96-13
Diligência : 202-02.139

"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 ... "

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 em vista que a Lei Complementar 08/70 não admitia as exclusões determinadas pelos decretos-leis 2.445/88 e 2.449/88, cuja execução foi suspensa pelo Senado Federal ."

Na análise deste item, a Recorrente pode inferir que, a fiscalização, ao tomar conhecimento da publicação da Resolução nº 49, de 10/10/95, do Senado Federal, 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, bem como as justificativas e as fundamentações apresentadas pela Recorrente, passando a estabelecer nova base de cálculo, com espeque na Lei Complementar 08/70, na qual se baseou, 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 justificativa, 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 dos tribunais sobre a matéria.

Se considerarmos, tão somente como exemplo, o permissivo que autoriza exclusões na base de cálculo, para apuração da contribuição a PASEP, expressada no Acórdão nº 201-67.501, de 24.10.91, será comprovado o absurdo das bases apresentadas pelo fisco, que não considera qualquer



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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."

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.

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."

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 a inexistência em seu 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, irresignada 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, vale dizer, os decretos-leis n.º 2.445, de 29/06/88 e 2.449, de 21/07/88, conforme documentação apresentada à douta fiscalização da Secretaria da Receita Federal.



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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, dos autos, com o intuito de dirimir qualquer dúvida que pudesse restar, a respeito da correta apuração da contribuição.

A recorrente constatou, novamente, o que se deplora, todos os argumentos por ela apresentados foram ignorados.

Com efeito, como disse a Recorrente, em sua Impugnação ao Auto, é inadmissível que seja ela apenada 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, manifestou sua irrisignação 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 fatos forem analisados à luz da Medida Provisória n° 1.863-54, de 22/10/99, que reza:

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° 2.445, de 29 de junho de 1988, e do decreto-lei n° 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."

O texto acima demonstra a intenção clara, do legislador, de não prejudicar os contribuintes que fizeram o recolhimento de suas contribuições



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

seguindo os critérios estabelecidos nos normativos em vigor à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores, como ocorre na presente hipótese.

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, sói inusitado que a Secretaria da Receita Federal pretendesse apenar a Recorrente, sem qualquer base legal para fazê-lo.

Com este procedimento inepto, data venia, poderia se presumir que a Fiscalização estivesse a demonstrar a intenção de prejudicar a Recorrente, uma vez que não apresenta qualquer fundamentação plausível para 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 ..."

Relatório de Diligência Fiscal:

"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."

Neste item, o Fisco apenas cita os dispositivos legais utilizados na apuração da base de cálculo. Sobre este fato, entende a Recorrente, 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

Resta concluir , portanto, que o Fisco se limitou a afirmar que a base de cálculo por ele formulada, cingiu-se, exclusivamente, aos ditames da Lei Complementar 08/70, desprezando, em consequência, a legislação específica e 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 indubitoso 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, 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.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Após o detalhado relatório, passo às considerações que julgo pertinentes.

Preliminarmente, há de se registrar que, como fundamento do lançamento exigido com base na LC nº 08/70, a autoridade administrativa alega ter constatado insuficiência no recolhimento efetuado pela contribuinte, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Não há dúvidas de que, se o contribuinte observou fielmente as orientações normativas fixadas pela administração pública, não há como se proceder ao lançamento com fundamento na Lei Complementar nº 8/70. Nem mesmo os efeitos "*ex tunc*" da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2445/88 e 2449/88 podem impor condição mais onerosa ao contribuinte que seguiu à risca os referidos decretos-leis.

Assim, a exigência complementar do tributo, pela Lei Complementar nº 08/70, somente é pertinente se plenamente demonstrado nos autos que a contribuinte recolheu a menor no período em que vigentes estavam os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. E disso, explicitamente, não cuidam os autos.

Existem exclusões da base de cálculo do PASEP, as quais o Conselho de Contribuintes, como órgão administrativo julgador, já teve oportunidade de se manifestar de forma favorável, e que merecem ser igualmente analisadas por este respeitado Colegiado.

Por outro lado, quando a contribuinte entrou com pedido de restituição, claro, segundo seu entendimento, que correto estava o procedimento adotado. Nesse sentido, oportuno trazer aqui, à respectiva análise, além das contas, "**uso e descrição das mesmas**" para a avaliação de, se realmente socorria-lhe o direito ao pedido de restituição/compensação. Para tanto, nada mais pertinente do que a discriminação pormenorizada das verbas em que se discute/discutiu a procedência das inclusões/exclusões da base de cálculo pelos famigerados decretos-leis.

Nesse sentido, o que se pretende, *a priori*, é discutir quanto ao direito ou não ao lançamento pela LC nº 08/70. Posteriormente, caso devido o lançamento pela Lei

§



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

Complementar nº 08/70, o ajuste da respectiva base de cálculo, de exclusões de verbas que a contribuinte alega lhe ser devida.

Consta das razões de decidir pela autoridade singular, às fls. 705/706, o seguinte:

"Como se vê, portanto, tudo leva a crer que a autuada agiu conforme o procedimento legal previsto, pois efetuou o pagamento do PASEP calculando corretamente os valores devidos com base nos decretos-leis, legislação vigente e aplicável à época (janeiro/91 a setembro/95), nada mais devendo ao Fisco.

Na realidade, aplicar-se-ia perfeitamente à autuada o cálculo da contribuição devida ao PASEP com base nos decretos-leis desde que tivesse utilizado corretamente a fórmula explicitada por aqueles atos; examinando-se os autos, constatamos que as alegações do contribuinte não correspondem à verdade dos fatos levantados e documentados pelos Fiscais Autuantes; "in casu", houve insuficiência de recolhimento de acordo com a legislação vigente à época, apurada após a Resolução SF nº 49/95, devendo então ser efetuado lançamento de ofício com base na Lei Complementar nº 08/70 e alterações posteriores.

Aqueles decretos-leis (art. 1º, inciso III e parágrafo 2º) dizem que em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de julho de 1988, as contribuições mensais, com recursos próprios, para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) são devidas pelas empresas públicas, sociedades de economia mista e respectivas subsidiárias, e quaisquer outras sociedades controladas direta ou indiretamente pelo Poder Público em percentual de sessenta e cinco centésimos por cento da receita operacional bruta e transferências correntes e de capital, considerando-se receita operacional bruta o somatório das receitas que dão origem ao lucro operacional, na forma da legislação do imposto de renda.

Na descrição dos fatos de fls. 05/06 está claramente demonstrado que a diferença lançada contra o contribuinte deveu-se a, "litteris":

- a) "não inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas da base de cálculo, em desacordo com a legislação aplicável, no período de janeiro/91 a dezembro/95. O autuado apurou a base de cálculo de janeiro/91 a maio/94 a partir do total mensal das receitas constantes*



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

dos balancetes, excluídas parte das despesas e das receitas operacionais, assim como a totalidade das receitas não operacionais. E de junho/94 a dezembro/95 a partir das receitas operacionais brutas mensais, excluídas parte das despesas e das receitas" (ver demonstrativos apresentados pelo contribuinte às folhas 176 a 319 e balancetes de folhas 320 a 667)";

- b) *"compensação indevida de recolhimentos efetuados a maior de janeiro/92 a maio/93, conforme argumentação do contribuinte, com a contribuição devida nos meses de outubro/93 e junho/94; intimado a apresentar os DARF de recolhimento do PASEP (ver Termo de Intimação de 15.05.96, fls. 67) no período de junho/94 a dezembro/95, o autuado alegou ter efetuado a mencionada compensação. Naquela oportunidade, anexou a documentação apresentada a esta Fiscalização cópia xerográfica da correspondência enviada a esta Delegacia em 29.09.95 (fls. 89) comunicando desistência parcial da restituição referente ao período de março/91 a maio/93 - com base no art. 11 da Instrução Normativa RF nº 67, de 18.05.92, por ele solicitada no Processo de número 14052.002935/93-93, relativa aos recolhimentos efetuados a partir de janeiro/92. Em 17.05.95, ainda na vigência do Decreto-Lei 2.445/88, foi anexado ao citado processo relatório da perícia realizada por esta Delegacia, concluindo pela improcedência da pretensão do contribuinte, tendo em vista constatação de insuficiência dos valores recolhidos (ver relatório às fls. 77 a 90). Declarada a inconstitucionalidade do Decreto-lei, cuja execução foi suspensa, volta a vigorar a Lei Complementar 08/70 até maio/94, dispositivo legal no qual baseou-se esta Fiscalização para recompor a base de cálculo do Pasep, identificando diferença a menor da apurada pelo autuado e concluído pela inexistência de valores a compensar."*

Na verdade, a autoridade fiscalizadora, ao dizer *"não inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas da base de cálculo, em desacordo com a legislação aplicável, no período de janeiro/91 a dezembro/95"* deveria ter literalmente escrito e descrito, **quais** receitas e despesas que deveriam ter sido incluídas ou excluídas da base de cálculo, ao invés de se reportar simplesmente aos demonstrativos elaborados pela contribuinte. Há apenas, quando muito, o nome da conta, por exemplo; "acres.Patr.liq.col.cont." sem no entanto, vir acompanhado do "uso e descrição da mencionada conta".



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

Nesse sentido, a Diligência anteriormente aprovada por esta Câmara assim se posicionava:

"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 ..."

No entanto, achou por bem a autoridade singular apenas alegar o que segue:

"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"

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, foi 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 08/70 indica a base de cálculo, sem considerar as exclusões permitidas pelos referidos 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 DL nºs 2.445/88 e 2.445/88, 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, de "esclarecer", a este Colegiado, questões relacionadas com o julgamento do processo administrativo;



Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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 nºs 2.445/88 e 2.449/88, 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; e

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), a aduzida *"não inclusão de receitas e/ou exclusão de despesas da base de cálculo do PASEP*, considerada improcedente pela fiscalização, quando da análise e apuração dos fatos, à luz dos famigerados Decretos-Leis nºs 2.445/88 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 nº 08/70; e
- III- informe, segundo o que dispuseram os artigos 14, 15 e 16 do Decreto nº 71.618, de 26 de dezembro de 1972 (Regulamenta a aplicação da Lei Complementar nº 08/70), ² se a contribuição exigida no presente auto de infração foi calculada com base na receita e nas transferências apuradas no 6º mês imediatamente anterior.

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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10168.005572/96-13

Diligência : 202-02.139

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.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2000


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ