



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10640.003512/00-47

Recurso nº : 121.692

Acórdão nº : 202-14.782

Recorrente : ERGA PRODUTOS SIDERÚRGICOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 31 / 03 / 2005  
*[Assinatura]*  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

COPIA FISCAL  
ORIGINAL  
14 / 10 / 04  
*[Assinatura]*  
VISTO

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL TRATANDO DE MATÉRIA IDÊNTICA ÀQUELA DISCUTIDA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO** – A submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao ato administrativo de lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade julgadora administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio.

**MATÉRIA DIVERSA DAQUELA DISCUTIDA NO PROCESSO JUDICIAL - PIS - LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA** - A Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. 2) A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc*, e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as determinações da LC nº 07/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73.

**ALÍQUOTA** – A alíquota aplicável ao lançamento é aquela determinada LC nº 07/70, com a alteração da LC nº 17/73, *ex vi* do disposto no art. 144 do CTN.

**JUROS DE MORA** - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária (art. 161, CTN).

**TAXA SELIC** – Legítima a aplicação da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para a cobrança dos juros de mora, vez que se encontra estada por lei não declarada inconstitucional.

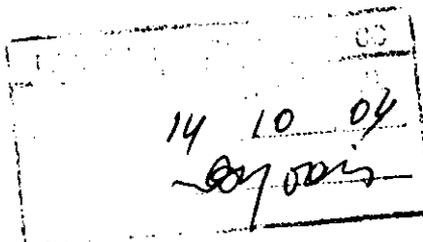
**MANIFESTAÇÃO DO COLEGIADO ACERCA DA APLICAÇÃO DO PAR. ÚNICO DO ART. 6º, DA L. C. nº 07/70** - Nada impede a manifestação deste Colegiado acerca da aplicação do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, mesmo que não invocado pela recorrente, pois não se trata de conceder benefício que não pleiteou, vez que o enfrentamento da aplicação do dispositivo legal se prestará a que os cálculos da exação sejam efetuados de acordo com a interpretação que deve ser dada a este dispositivo, após manifestação do Poder Judiciário, por meio do Superior Tribunal de Justiça, e da Câmara Superior de Recursos Fiscais

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782



2º CC-MF  
Fl.

do Ministério da Fazenda. Há que se ter sempre presente a idéia de que o processo administrativo é um instrumento para aplicação da lei, de modo que as exigências a ele pertinentes devem ser adequadas e proporcionais ao fim que se pretende atingir, devendo ser evitados os formalismos excessivos, não essenciais à legalidade do procedimento e que só possam onerar inutilmente a Administração Pública. A norma do parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 07/70 determina a incidência da contribuição para o PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês (Precedentes do STJ e da CSRF/MF).

**Recurso do qual não se conhece na matéria submetida à apreciação judicial e se dá provimento parcial na parte restante.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**ERGA PRODUTOS SIDERÚRGICOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.** Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Nayra Bastos Manatta, que negavam provimento ao recurso quanto à semestralidade.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

  
Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

  
Ana Neyle Olímpio Holanda  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.  
cl/ja



14/10/04  
[assinatura]

Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

Recorrente : ERGA PRODUTOS SIDERÚRGICOS LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do Acórdão de primeira instância, que passamos a transcrever:

*"Contra a contribuinte retro identificada foi lavrado em 20/12/2000, com ciência pessoal da interessada em 04/01/2001, o Auto de Infração de fls. 03/09, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 2.806,75 (dois mil, oitocentos e seis reais e setenta e cinco centavos), sendo: R\$ 1.234,08 de contribuição para o PIS; R\$ 647,13 de juros de mora, calculados até 30/11/2000; e R\$ 925,54 de multa proporcional (passível de redução).*

*Decorreu o citado lançamento de procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias, quando, segundo a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 04/05), foi constatada a falta de recolhimento da contribuição, tendo em vista a realização de compensações indevidas por parte da fiscalizada. Os valores autuados foram apurados em conformidade com os cálculos constantes das planilhas de fls. 65/70 e notas explicativas de fls. 71/76.*

*Por meio de procuradores constituídos pelo instrumento de fl. 93, a autuada apresentou a impugnação de fls. 78/91. Em resumo argumentou o seguinte:*

- a) *Utilizou-se do instituto da compensação, autorizada pelo art. 63 da Lei 8.383/91, tendo como base a decisão judicial proferida no acórdão n.º 1998.01.00.064680-8/MG, que lhe conferiu o direito líquido e certo de efetuar a compensação dos tributos indevidamente recolhidos com base nos Decretos-Leis n.º 2.445/88 e 2.449/88;*
- b) *A alíquota correta da contribuição para o PIS é a de 0,5% (meio por cento), constante da Lei Complementar n.º 7/70, pois o adicional de 0,25% trazido pela Lei Complementar n.º 17/73 não foi recepcionado pela Constituição Federal/88, haja vista o art. 239 da Carta Magna;*
- c) *Da impossibilidade jurídica da utilização da taxa Selic como taxa de juros ou como correção monetária, e da*

[assinatura]



Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

14 10 04  
Boyeris

*ilegalidade de sua aplicação sobre os valores do principal, multa e juros de mora. ”*

O colegiado julgador de primeira instância concluiu que a autuada, ao impetrar a ação judicial nº 1997.38.01.003977-2, intentou apenas obter a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não sendo possível inferir que a autoridade judicante tenha, por via transversa, afastado outras normas legais que os indigitados decretos-leis. Também que, embora a impugnação apresentada clame pela aplicação única e exclusiva da Lei Complementar nº 07/70, nenhum comentário foi feito sobre a interpretação do parágrafo único do artigo 6º daquele diploma legal, sendo que a Secretaria da Receita Federal, por força do Parecer PGFN/CAT nº 437/98, acolheu o entendimento de que tal dispositivo trata de prazo de recolhimento, e, portanto, foi modificado por normas posteriores. Enfatiza que a Lei Complementar nº 17/73, como as normas modificadoras do prazo de recolhimento da contribuição, não foram afastadas pela sentença favorável à autuada, nem pela Resolução do Senado Federal nº 49/95. Observou ainda que não há qualquer decisão emanada pelo Poder Judiciário que possa dar guarida à pretensão de inquinar de inconstitucionalidade ou ilegalidade as normas utilizadas como base legal para aplicação dos juros de mora, valendo a orientação exarada no Parecer Normativo CST nº 329/70, no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade é questão não oponível na esfera administrativa, por transpor o limite de sua competência de julgamento. Ao final, concluiu pela manutenção integral da exigência consubstanciada no auto de infração.

Irresignada, a autuada, tempestivamente, em 20/05/2002, interpôs recurso voluntário, para cujo seguimento apresentou arrolamento de bens constante do processo administrativo nº 10640.002214/2002-17.

Na petição recursal, a autuada repisa em sua defesa todos os argumentos elencados na impugnação, para, ao final, requerer o seu recebimento, julgando-se a sua procedência e declarando-se a nulidade integral do auto de infração objeto do procedimento.

É o relatório



Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

14/10/04  
[assinatura]

**VOTO DA CONSELHEIRA- RELATORA  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA**

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão central do dissídio posto nos autos diz respeito ao lançamento de valores de contribuição para o PIS que o sujeito passivo deixou de recolher por ter efetuado a compensação com recolhimentos efetuados a maior. O sujeito passivo assim procedeu por ser parte em ação de mandado de segurança, no sentido de obter a declaração do direito de compensar o excesso recolhido da mesma contribuição para o PIS, com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, com valores vencidos da contribuição.

Destarte, inegável a coincidência entre os objetos da ação discutida em juízo e do litígio aqui tratado.

Conforme se infere das informações trazidas aos presentes autos, a ação judicial acima referida não teve decisão transitada em julgado, vez que consta às fls. 101/104 manifestação do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no sentido de dar provimento ao apelo dos autores para determinar a remessa dos autos à instância de origem, para pronunciamento acerca do pedido, vez que o juiz singular havia se pronunciado no sentido de julgar extinto o processo, sem julgamento do mérito, por ausência dos pressupostos constitucionais e legais do mandado de segurança.

Iterativas são as decisões deste Segundo Conselho de Contribuintes no sentido de que, *ex vi* do artigo 1º, parágrafo 2º, do Decreto-Lei nº 1.737/79 e do artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, o ajuizamento de ação, seja anterior ou posterior à constituição de ofício do crédito tributário, tratando da mesma matéria objeto da ação fiscal, configurar-se-á em inequívoca renúncia da discussão pela via administrativa.

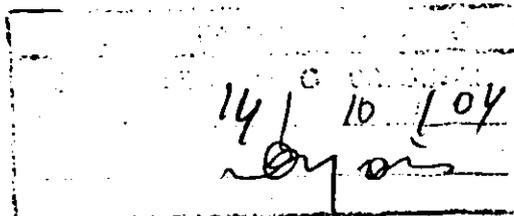
Acepção que se confirma pelo pronunciamento da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, em julgamento do Recurso Especial nº 24.040-6 RJ, datado de 27/09/95, publicado no DJU em 16/10/95, em que foi relator o Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, que trata de ação declaratória que antecedeu a autuação fiscal, assim se pronunciou:

*"Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto.*

*I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao artigo 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830, de 22/09/80."*

O Contencioso Administrativo, no direito brasileiro, tem a finalidade primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, por meio da

[assinatura] 5



Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

revisão dos mesmos, visando basicamente evitar um possível ingresso em Juízo, com os ônus que isso pode acarretar a ambas as partes. Assim, não é cabível às instâncias julgadoras administrativas adentrar no mérito de questão idêntica àquela posta ao conhecimento do Poder Judiciário, sob pena de se ter ferido o princípio da unidade da jurisdição, assente no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, salvo se houver manifestação anterior de matéria idêntica pelas Cortes Superiores, em observância ao disposto no Decreto nº 2.346, de 10/10/97, em seu artigo 1º.

Isto posto, deixo de tomar conhecimento da controvérsia na parte referente à compensação, pois que pendente de pronunciamento definitivo do Poder Judiciário.

A recorrente insurge-se ainda contra a adoção da alíquota de 0,75% e a aplicação dos juros de mora com base na Taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

Trata-se de matérias que não foi abrangida pela controvérsia posta à apreciação do Poder Judiciário, sendo cabível a sua apreciação por este Colegiado.

Para enfrentar a controvérsia acerca da alíquota aplicável ao lançamento, é mister que se faça um esboço histórico da Contribuição para o PIS tendo como ponto de vista as normas de comando que regeram a sua incidência.

A Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, instituiu, em seu artigo 1º, a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

O Decreto-Lei nº 2.445, de 29/06/88, no artigo 1º, V, determinou, a partir dos fatos geradores ocorridos após 01/07/88, as seguintes modificações: o fato gerador passou a ser a receita operacional bruta, a base de cálculo passou a ser a receita operacional bruta do mês anterior e a alíquota foi alterada para 0,65%.

O Decreto-Lei nº 2.449, de 21/07/88, trouxe modificações ao Decreto-Lei nº 2.445/88, contudo, sem alterar o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota por este determinados.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, os Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88 foram declarados inconstitucionais, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, tendo suas execuções suspensas pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95.

Segundo preceitua o artigo 150, I, da Constituição Federal, a incidência tributária só se valida se concretizada por lei, entendendo-se nessa expressão, que a norma embasadora da exação tributária deve estar validamente inserida no ordenamento jurídico, e, dessa forma, apta a produzir seus efeitos. Os citados decretos-leis, reconhecidamente inconstitucionais, e com a execução suspensa por Resolução do Senado Federal, foram afastados definitivamente do ordenamento jurídico pátrio, não sendo, portanto, lícitos os lançamentos tributários que os tomaram por base legal.

3/11



Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

14/10/04  
Elyris

Este entendimento é corroborado pela Decisão do Supremo Tribunal Federal no R.E. nº 168.554-2/RJ, na qual fica registrado que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos atos administrativos retroagem à data da edição respectiva, assim, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, tiveram afastadas as suas repercussões no mundo jurídico. A ementa do julgamento muito bem sintetiza o posicionamento da Corte Suprema em referida *questio*:

*"INCONSTITUCIONALIDADE – DECLARAÇÃO – EFEITOS – A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato administrativo tem efeito 'ex tunc', não cabendo buscar a preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto ocorre quanto à prevalência dos parâmetros da Lei Complementar 7/70, relativamente à base de incidência e alíquotas concernentes ao Programa de Integração Social. Exsurge a incongruência de se sustentar, a um só tempo, o conflito dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com a Carta e, alcançada a vitória, pretender, assim, deles tirar a eficácia no que se apresentaram mais favoráveis, considerada a lei que tinham como escopo alterar – Lei Complementar 7/70. A espécie sugere observância ao princípio do terceiro excluído."*

Como consequência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 produziu efeitos *ex tunc*. Assim, tudo passa a ocorrer como se a norma eivada do vício da inconstitucionalidade não houvesse existido, retomando-se a aplicabilidade da sistemática anterior.

Tal pensamento encontra-se perfeitamente reforçado em voto proferido pelo Ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, cujo excerto a seguir transcrevemos:

*"(...) impõe-se proclamar – proclamar com reiterada ênfase – que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito. 'uma consequência primária da inconstitucionalidade' – acentua MARCELO REBELO DE SOUZA ('O valor Jurídico do Acto Inconstitucional', vol. 1/15-19, 1988, Lisboa) – 'é, em regra, a desvalorização da conduta inconstitucional, sem a qual a garantia da Constituição não existiria. Para que o princípio da constitucionalidade, expressão suprema e qualitativamente mais exigente do princípio da legalidade em sentido amplo vigore, é essencial que, em regra, uma conduta contrária à Constituição não possa produzir os exactos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhes corresponderiam.*

*A lei inconstitucional, por ser nula e, conseqüentemente, ineficaz, reveste-se de absoluta inaplicabilidade. Falecendo-lhe legitimidade constitucional, a lei se apresenta desprovida de aptidão para gerar e operar qualquer efeito jurídico. Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula." (RTJ 102/671. In LEX - Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nº 174, jun/93, p.235) (grifamos)*

JM 7



Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

14/10/04  
[assinatura]

A retirada dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 do mundo jurídico funcionou como se nunca houvessem existido, retomando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, isto é, passam a ser aplicadas as determinações deliberadas pela Lei Complementar nº 07/70, com as modificações deliberadas pela Lei Complementar nº 17/73 e alterações posteriores, que não aquelas introduzidas pelas normas inconstitucionais. Não há que se falar em repristinação, e sim em descon sideração das alterações introduzidas na sistemática de cobrança da contribuição para o PIS pelos decretos-leis afastados definitivamente ordenamento jurídico pátrio, consequência imediata determinada pelos mecanismos de segurança e aplicabilidade do nosso sistema jurídico.

Com efeito, a constituição dos créditos tributários deve ser pautada pela Lei Complementar nº 07/70, e suas alterações constitucionalmente válidas, fato pelo que correta a aplicação da alíquota determinada no artigo 3º, da referida lei, com a modificação inscrita no artigo 1º, da Lei Complementar nº 17/73. Assim, descabida a argumentação da recorrente, não se vislumbrando razão ao seu pleito, vez que, a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores abrangidos pela exação determinava que a alíquota aplicável deveria se dar nos patamares adotados no auto de infração, o que está em total consonância com as determinações do artigo 144 do Código Tributário Nacional.

Quanto à imposição dos juros de mora, a mesma encontra respaldo nas determinações do artigo 161, do Código Tributário Nacional, *in litteris*:

*"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária."*

A cobrança dos juros de mora não tem caráter punitivo, a sua incidência visa compensar o período de tempo em que o crédito tributário deixou de ser pago. Por ter o sujeito passivo ficado com a disponibilidade dos recursos, sem tê-los repassados aos cofres públicos.

Paulo de Barros Carvalho, eminente tratadista do Direito Tributário, (Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, p. 337), discorre sobre as características dos juros moratórios, imprimindo-lhes um caráter remuneratório pelo tempo em que o capital ficou com o administrado a mais que o permitido:

*"(...) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Iguamente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do*



Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

14/10 ok  
[assinatura]

*administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence." (grifos nossos)*

A contribuição objeto da exação está incluída entre os tributos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, reservando-se ao Fisco o direito de verificar a exatidão do recolhimento, enquanto não decorrido o prazo legal. Em deixando de haver o recolhimento, configura-se a mora, sendo, portanto, cabível cogitar a aplicação de juros moratórios.

Aqui, impende observar que o § 1º do artigo 161 do CTN, supracitado, tem o percentual de 1% ao mês como obrigatório apenas se não houver determinação legal dispendo em contrário. *In casu*, a aplicação da Taxa SELIC encontra respaldo na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, artigo 61, § 3º.

Com efeito, sendo a atividade de lançamento estritamente vinculada às normas legais, por ser ato administrativo de aplicação da norma tributária ao caso concreto, não caberia à autoridade autuante se posicionar acerca da inconstitucionalidade das normas da lei que o embasou, o que também não deve ser examinado pelas Cortes Administrativas, que têm a finalidade primordial de exercer o controle da legalidade dos atos da Administração Pública, por meio da revisão dos mesmos.

Após a análise dos argumentos de defesa expendidos pela recorrente, mister que sejam feitas algumas considerações sobre a aplicação da Lei Complementar nº 07/70, vez que, como decorrência da sua aplicação, surgiu a controvérsia acerca da norma veiculada pelo seu artigo 6º, parágrafo único, sendo duas as teses apresentadas para o seu entendimento: 1) que a base de cálculo da Contribuição para o PIS seria o sexto mês anterior àquele da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês; 2) que o comando contido em tal dispositivo legal refere-se a prazo de recolhimento.

A meu ver, nada impede a manifestação deste Colegiado acerca da aplicação do dispositivo citado, pois não se trata de conceder à recorrente benefício que não pleiteou, vez que o enfrentamento da aplicação do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 se prestará a que os cálculos da exação sejam efetuados de acordo com a interpretação que deve ser dada a este dispositivo, após manifestação do Poder Judiciário, por meio do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda.

Em assim procedendo, não se há que falar em julgamento *ultra petita*, pois há que se ter sempre presente a idéia de que o processo administrativo é um instrumento para aplicação da lei, de modo que as exigências a ele pertinentes devem ser adequadas e proporcionais ao fim que se pretende atingir. Portanto, devem ser evitados os formalismos excessivos, não essenciais à legalidade do procedimento e que só possam onerar inutilmente a

A // 9



Processo nº : 10640.003512/00-47  
Recurso nº : 121.692  
Acórdão nº : 202-14.782

14/10/04  
Oy

Administração Pública. Some-se a tais argumentos o fato de que a manifestação deste Colegiado sobre a incidência do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 evitará problemas quando da cobrança dos valores representados no auto de infração, vez que, a ser tomado entendimento diferente daquele expressado pelo Superior Tribunal de Justiça, dar-se-á margem a que o sujeito passivo busque a proteção jurisdicional, impingindo à Administração Pública encargos desnecessários.

Partindo-se de tais considerações, devemos observar na espécie que o Superior Tribunal de Justiça tem-se manifestado no sentido de que o parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70 determina a incidência da Contribuição para o PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, que, por imposição da lei, dá-se no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. O que foi acompanhado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSRF/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:

*“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que “faturamento” representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior.”*

Em outros julgados sobre a mesma matéria, tenho-me curvado à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais para admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da Contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, que passou a vigorar a partir de março de 1996, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do próprio mês.

Com estas considerações, deixo de conhecer do recurso na matéria submetida à apreciação judicial e dou provimento parcial na parte não coincidente, para reconhecer que a base de cálculo da contribuição para o PIS deve ser o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 02 / 02 / 2003  
Rubrica

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 10920.001326/98-77

Recurso nº : 121.724

Acórdão nº : 202-14.783

Recurrent : **EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S/A - EMBRACO**

Recorrida : **DRJ em Porto Alegre - RS**

**IPI – CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS – EXCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO** – Para que sejam caracterizados como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem os bens devem não fazer parte do ativo permanente da empresa, ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização. **TINTAS UTILIZADAS PARA NUMERAÇÃO DAS PEÇAS** - As tintas utilizadas para marcação das peças se prestam para numeração das mesmas, incorporando-se ao produto, e dele passando a fazer parte, devendo ser consideradas como produto intermediário, pois se integram ao produto em fabricação, na forma dos caracteres que representam.

**Recurso ao qual se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S/A – EMBRACO.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

Henrique Pinheiro Torres

**Presidente**

Ana Neyle Olímpio Holanda

**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 10920.001326/98-77  
Recurso nº : 121.724  
Acórdão nº : 202-14.783

Recorrente : EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S/A - EMBRACO

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório do acórdão recorrido, que passamos a transcrever:

*"O contribuinte acima protocolizou o pedido de fl. 1, no valor de R\$565.321,98, relativo ao ano-calendário de 1997, tendo por objetivo complementar pedidos de ressarcimento de créditos de IPI referentes aos quatro trimestres do mesmo ano, já efetivados, tendo por fundamento a Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.*

2. *Foi realizada diligência para verificar a legitimidade do pedido, quando a fiscalização constatou que as informações referentes às compras, faturamento e vendas para o exterior eram os mesmos já informados anteriormente e examinados previamente ao deferimento dos pedidos, tendo a diferença pleiteada decorrido da não inclusão, no cálculo original, dos valores referentes ao ICMS. Também foi verificado que o contribuinte havia incluído no cálculo do benefício os valores (acrescidos do ICMS) de produtos que não se caracterizam como produtos intermediários, à vista do Parecer Normativo CST nº 65, de 6 de novembro de 1979, produtos estes que já não haviam sido admitidos no cálculo anterior, pelo mesmo motivo.*

2.1 *Tendo em vista que o ICMS efetivamente compõe o custo das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para fins de cálculo do crédito presumido, à vista do art. 3º da Instrução Normativa SRF nº 103, de 30 de dezembro de 1997, foi acatada esta parte da pretensão, o que resultou na apuração do benefício consolidada na tabela 2 (fl. 574), no valor total de R\$ 507.771,11, deferido pelo despacho decisório de fls. 576 a 578, mediante compensação.*

3. *O contribuinte impugnou parcialmente o indeferimento, pelo arrazoado de fls. 581 a 589, onde alega, em síntese, que concorda com o entendimento da fiscalização a respeito da impossibilidade de enquadramento de determinados itens como produtos intermediários, que estão relacionados na tabela anexa à impugnação (fls. 594 a 600), pelos quais reconhece a glosa de R\$616.719,26 que representa o montante do crédito presumido de R\$16.839,07. Quanto aos demais produtos (tabela de fls. 601 e 602), sustenta que possuem natureza de produtos intermediários, por se consumirem ou desgastarem em ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou de uma ação deste sobre os referidos produtos intermediários, conforme explicitado na referida tabela, estando em acordo com o Parecer CST nº 65, de 1979.*

*J //*



Processo nº : 10920.001326/98-77  
Recurso nº : 121.724  
Acórdão nº : 202-14.783

3.1 Dentre estes produtos, destaca as tintas, usadas na marcação e numeração de peças do produto "motocompressor hermético", essenciais, segundo ele, para o processo de montagem.

3.2 Cita ainda outros itens que teriam a finalidade de evitar a oxidação de peças, impedindo o contato direto destas com as mãos dos operários, como é o caso das mantas de plástico, luvas de látex, luvas de PVC, luvas de malha de algodão, dedeiras de látex, que, por essa aplicação, não se confundiriam com os equipamentos de proteção individual ou itens do vestuário, sendo que os referidos produtos sofreriam desgaste pelo uso no processo de industrialização.

3.3 Também sustenta que se consomem em decorrência de ação direta sobre os produtos em fabricação os desengraxantes, solventes, gases, detergentes, desincrustantes, óleos, levicidas e fungicidas para óleo.

3.4 Finalizando, alega que os sucessivos Regulamentos do IPI teriam assegurado direito ao crédito do imposto incidente sobre todos os insumos, inclusive ferramentas, que se consomem ou desgastam no processo de industrialização, ressalvando apenas os bens do Ativo Permanente, o que, na sua interpretação, seria coerente com a parte inicial do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, que transcreve. Por decorrência, pede que seja reconhecido o crédito sobre parte dos valores glosados, no total de R\$ 40.711,80."

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre, por unanimidade de votos, à vista da concordância do sujeito passivo com a exclusão dos produtos relacionados no demonstrativo de fls. 594 a 600 do cálculo do valor dos insumos, considerou definitiva a glosa de R\$ 616.719,26, e, no tocante aos demais produtos, não acatou as considerações expendidas no sentido de sua inclusão no cálculo do benefício, por não se enquadrarem no conceito de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, vez que não ocorre o contato físico ou a ação direta sobre os produtos em fabricação, ou por estes diretamente sofrida, enfatizando que os produtos excluídos consistem basicamente em tintas, artigos de vestuário e produtos químicos, como desengraxantes, solventes, gases, desincrustantes e óleos.

O entendimento dos julgadores de primeira instância pode ser resumido nos termos da ementa a seguir transcrita:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997*

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI: Não geram direito ao crédito presumido de IPI os valores de produtos que não se enquadrem nos conceitos*



**Processo nº :** 10920.001326/98-77  
**Recurso nº :** 121.724  
**Acórdão nº :** 202-14.783

*de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, estabelecidos na legislação do IPI.*

*Solicitação Indeferida".*

Irresignada com o julgamento de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde reafirma todos os argumentos de defesa expendidos na impugnação, adicionando o detalhamento da utilização dos itens abordados, trazendo em anexo fotografias ilustrativas da função dos produtos no processo produtivo. Ao final, requer o reconhecimento do direito creditório sobre parte dos valores glosados, no montante de R\$40.711,80, face à violação ao princípio da estrita legalidade, ou, se assim não for entendido, o reconhecimento face à improcedência dos produtos utilizados diretamente no processo de industrialização.

É o relatório.



Processo nº : 10920.001326/98-77  
Recurso nº : 121.724  
Acórdão nº : 202-14.783

**VOTO DA CONSELHEIRA- RELATORA  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA**

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

No mérito, o objeto da presente controvérsia é o pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, durante o ano-calendário de 1997.

Exsurgem dos autos que o litígio surgiu em virtude de exclusão da base de cálculo do benefício pleiteado de valores correspondentes a uma série de itens que a empresa enumerou no rol dos insumos utilizados na fabricação dos seus produtos.

Tal exclusão deu-se sob o fundamento de que o crédito presumido é baseado no consumo, durante o processo de industrialização, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos no mercado interno; entendendo-se consumo como decorrência de um contato físico, de uma ação diretamente exercida pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele. Sendo estas as mesmas considerações de que se valeram os julgadores de primeira instância para manter o indeferimento acerca da não aceitação dos custos referentes às aquisições dos produtos e serviços objeto da exclusão.

Neste ponto não merece censura a decisão recorrida, pois o artigo 1º da Lei nº 9.363/96, instituidora do benefício, enumera expressamente que apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido.

Cabe-nos aqui averiguar se os materiais que a recorrente pugna sejam considerados no cálculo do benefício e se enquadram na classificação exigida pela Lei nº 9.363/96.

A recorrente enumerou os materiais cujo consumo considera devam ser levados em conta para o cálculo do benefício por grupos, diferenciados de acordo com a sua utilização, como a seguir:

1. Equipamentos de proteção das peças e componentes, contra o processo de oxidação, que se dá em função do contato direto das mãos dos operários com a peça ou os componentes, devido à concentração de umidade e ao contato físico: mantas de plástico, dedeiras e luvas de látex;

2. Tintas e aditivos utilizados para a identificação e numeração de peças e componentes do produto, que se integram ao produto final, e não são utilizados para marcação do chão de fábrica: tinta neutra para marcação preta W 52100 IK e aditivo e tinta neutra para marcação branca R.4650001 e aditivo;



Processo nº : 10920.001326/98-77  
Recurso nº : 121.724  
Acórdão nº : 202-14.783

3. Outros produtos aplicados no processo de industrialização: desengraxante, utilizado para remover os resíduos decorrentes do processo de industrialização das máquinas; gás propano, utilizado por queima para tratamento térmico de ligas; desincrustante Upsilon DT 412 T - código - 611040105, é adicionado na emulsão de usinagem para evitar a deposição de materiais sólidos removidos durante o processo de fabricação; levicida bactericida antiséptico 17 - código 611030525, é adicionado à emulsão de usinagem para atuar sobre as leveduras que se desenvolvem na emulsão, evitando a desestabilização da emulsão e conseqüente perda de rendimento da produção e qualidade das peças fabricadas; fungicida Upsilon DV 592X4 - código - 611030533, é adicionado à emulsão de usinagem, para exterminar os fungos, evitando a desestabilização da emulsão e conseqüente perda de rendimento da produção e qualidade das peças fabricadas; e

4. Equipamentos utilizados no processo de industrialização: alicate de corte lateral, utilizado para retirar as rebarbas decorrentes do processo de bobinagem de estatores; agulha hipodérmica, utilizada para injeção de gás inerte no compressor, para a manutenção da atmosfera interna do compressor hermético; queimador de bandagem, utilizado após a operação de amarração dos fios de cobre com costura de poliéster, para queima da rebarba do fio de poliéster; capa de pintura em borracha, tampões utilizados para evitar a entrada de elementos nocivos à parte interna do produto no processo de pintura por imersão, retirados antes da montagem final.

De pronto devemos abstrair todos os materiais e equipamentos acima reportados da classificação como material de embalagem, pois não alteram a apresentação ou função do produto, sendo que muitos deles são reutilizados por várias vezes, permanecendo na empresa por um certo período de tempo, embora alguns sofram maior desgaste, devendo fazer parte do seu ativo, como as mantas de plástico, dedeiras e luvas de látex, alicate de corte lateral, agulha hipodérmica, queimadores de bandagem e capas de pintura em borracha.

Resta-nos averiguar se os produtos que foram excluídos do cálculo do benefício poderiam ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário.

O parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina que se utilizará, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.

Socorrendo-nos da legislação do IPI, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, as definições pretendidas, *in litteris*:

*“Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se*

//

J 6



Processo nº : 10920.001326/98-77  
Recurso nº : 121.724  
Acórdão nº : 202-14.783

integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente."  
(grifamos)

O Parecer Normativo CST nº 65/79, explicitando tais conceitos, esclarece que como tal devem ser tratados aqueles materiais que *"hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida"*.

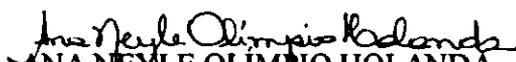
Para a legislação do IPI, apenas podem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação.

Os equipamentos de proteção das peças e componentes, como as mantas de plástico, dedeiras e luvas de látex, os produtos aplicados no processo de industrialização, como o desengraxante, o gás propano, o desincrustante Upsilon DT 412 T – código – 611040105, o levicida bactericida antiséptico 17 – código 611030525, o fungicida Upsilon DV 592X4 – código – 611030533, e os equipamentos utilizados no processo de industrialização como, alicate de corte lateral, agulha hipodérmica, queimador de bandagem, capa de pintura em borracha, objeto de exclusão do cálculo do benefício não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do benefício tratado, pois eles não incidem diretamente sobre o produto durante as suas etapas de industrialização, não são consumidos ou desgastados, não sofrem perdas de propriedades físicas ou químicas em função da ação direta exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, em fase de industrialização.

Entretanto, partindo-se deste mesmo entendimento, e com base nos argumentos acima expendidos, consideramos que devam ser incluídos no cálculo do benefício os valores correspondentes às tintas utilizadas para marcação das peças, pois, como bem demonstrado pelas fotografias representadas nas figuras de nº 06 a 08, elas se prestam para numeração das peças, incorporando-se ao produto, e dele passando a fazer parte, devendo ser considerado como produto intermediário, pois se integram ao produto em fabricação, na forma dos caracteres que representam.

A partir de tais considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que sejam incluídas no valor do benefício as aquisições de tinta neutra para marcação preta W 52100 IK e aditivo e tinta neutra para marcação branca R.4650001 e aditivo.

Sala das Sessões, em 14 de maio de 2003

  
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA