



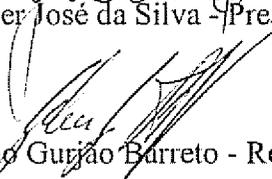
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10768.007451/98-73
Recurso nº 2-36.840
Resolução nº 3302-00.067 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 23 de agosto de 2010
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente SADOKIN COMERCIAL LTDA
Recorrida DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ

RESOLUÇÃO Nº: 3302-00.067

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator


Walber José da Silva - Presidente


Gileno Gurjão Barreto - Relator

EDITADO EM: 31/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Alan Fialho Gandra, Andréa Medrado Darze, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto (Relator)

Relatório

Adota-se o relatório do acórdão DRJ/RJO nº 12-446, de 26 de Abril de 2006:

“Trata o presente de autuação por ter a fiscalização apontado que verificou falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS por parte da contribuinte supra identificada no período de 01/01/1993 a 30/11/1996, conforme consta do Auto de Infração que se encontra às fls. 46/65.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 69/70, alegando em síntese que por um equívoco da auditora fiscal, ao verificar as informações contidas no formulário DECREJU, preenchido pela própria contribuinte, considerou em seu auto de infração, a coluna (C) de Receita Bruta como a base de cálculo. Sendo que o correto é a coluna (E) de base de cálculo. Ao proceder desta forma não foram excluídas da referida base de cálculo as devoluções de vendas e IPI sobre vendas

Requeru, portanto, o cancelamento total do auto de infração.

Em 06/05/2003 verificou-se que, de acordo com a informação fornecida pela fiscal autuante na descrição de fatos e enquadramento legal, o valor do auto de infração foi obtido em virtude da diferença entre o valor pago e o devido, conforme as planilhas elaboradas pelo contribuinte.

Observou-se, no entanto, que não foram anexados aos autos os balancetes mensais ou quaisquer outros documentos que serviram de base para confecção das citadas planilhas. Por outro lado, o fiscal também não informou porque deixou de considerar as citadas exclusões

Portanto, considerando-se que não se encontravam reunidos os elementos necessários à solução do litígio, encaminhou-se o processo à Defic/RJ, para que, mediante diligência junto ao contribuinte e à vista da documentação contábil e fiscal deste, informasse quais os valores que compõem a base de cálculo da Contribuição para o PIS no período lançado, discriminando o total da receita auferida, bem como as exclusões e deduções legalmente permitidas, devendo todas as informações virem acompanhadas da documentação que as comprove (fl. 86).

Em 30/10/2003 o processo retornou da diligência com a seguinte informação, in verbis (fl. 531):

“..tendo em vista o solicitado, o contribuinte foi intimado a apresentar planilha com a base de cálculo do PIS para o período de 01/93 a 08/97, discriminando as receitas auferidas, exclusões, deduções legalmente permitidas, o valor pago e cópia dos documentos comprobatórios, tudo anexado ao processo, fls. 89 a 528.

De posse da planilha entregue pelo contribuinte, foi procedida a conferência dos valores que compõem a base de cálculo do PIS com a documentação fiscal

e contábil, por amostragem. Face ao exposto, proponho o encaminhamento do presente processo à DRJ/RJO-II para prosseguimento.”

O fiscal executor da diligência não informou a que conclusão chegou com a conferência realizada. Ademais, uma vez que foi o próprio contribuinte quem elaborou todas as planilhas solicitadas, fazia-se necessário que a conferência fosse feita em relação a todos os meses, e não por amostragem.

Além disto, verificou-se, pelo menos em princípio, da comparação entre as planilhas elaboradas pelo contribuinte nos dois processos, este e o de nº 10768.007450/98-19, que houve um erro na apuração da base de cálculo do PIS em relação ao ano de 1993. Ao que tudo indicava a contribuinte incluiu ali, indevidamente, as receitas financeiras na apuração da base de cálculo.

Parece ter ocorrido o mesmo erro por parte do fiscal autuante, ou seja, ter incluído as receitas financeiras na base de cálculo quando efetuou o lançamento. Entretanto, como sobre isto nada foi dito no auto de infração, nem juntado aos autos, e na descrição dos fatos, o fiscal se limitou a informar que o “valor foi apurado em virtude da diferença apurada sobre o valor pago e o devido”, em conformidade com as planilhas preenchidas pela própria contribuinte, provavelmente, da mesma maneira equivocada, não havia como se emitir um veredicto.

Portanto, o processo foi devolvido em diligência para que fosse informado, pela fiscalização, mensalmente, quais os valores que compõe o faturamento da empresa, em todo o período lançado, discriminando-se o total da receita auferida, bem como as exclusões e deduções legalmente permitidas (fls. 532/533).

Em 26/04/2004, o mesmo fiscal foi designado para a realização da diligência. Este, por sua vez, constatou que em 12/11/2003 houve uma alteração de endereço por parte da impugnante, que havia se transferido para o Município de Duque de Caxias, e encaminhou o processo para a DRF/Nova Iguaçu (fl. 538).

Em 04/08/2005, o fiscal lotado na DRF/Nova Iguaçu, designado para cumprimento da diligência, conclui que, in verbis (fl. 542):

“...O caso concreto, salvo melhor juízo, requer manifestação do AFRF executante da primária diligência, onde, adotando-se tal diretriz, atingiríamos o objeto proposto de maneira mais efetiva e eficiente.

Ante o exposto, remeto os autos à DIPAC-DEFIC-RJO.”

Retornando o processo à DEFIC/RJO foi designada a AFRF autuante, Maria da Graça Carvalho Cabral, para cumprir a diligência

Esta consignou, literalmente, o seguinte:

“...Alega o contribuinte em sua defesa que o fiscal autuante, por equívoco, considerou como base de cálculo, para a tributação das contribuições do



Pis/Cofins, a receita bruta da empresa, sem levar em consideração as exclusões permitidas em lei.

Cabe, nesta oportunidade, esclarecer a respeito de como procedeu a fiscalização para verificar se o contribuinte apurava corretamente as contribuições para o PIS: Entregava ao fiscalizado um formulário, modelo DECREJU-C, a ser por esse preenchido, e assinado por ele, com a declaração de serem verdadeiras as informações ali prestadas, sob as penas da lei. Por conseguinte, as informações constantes no formulário deveriam vir acompanhadas da documentação de suporte. Eis o motivo porque não foram anexados aos autos os balancetes mensais da empresa

No caso em tela não foram juntados, oportunamente, os documentos comprobatórios referentes às deduções admitidas em lei. Entretanto, tem razão a autoridade julgadora quando observa que o fiscal atuante não informou porque deixou de considerar as exclusões. Efetivamente, foi um lapso cometido pela fiscalização.

O erro, porém, pode ser sanado com a manifestação do fiscal exeqüente, uma vez que na peça impugnatória o contribuinte trouxe à colação os documentos necessários à elucidação do fato.

É o que ora reconhece, por justiça, o fiscal atuante: há que ser excluída da base de cálculo, para efeito de apuração do devido, as deduções pleiteadas pela empresa. Desta forma, atingir-se-á o proposto, pela Delegacia de Julgamento, de maneira tão eficaz quanto far-se-ia "in loco", considerando-se que encontram-se reunidos no processo os elementos comprobatórios do pleiteado pelo contribuinte."

Por meio de do acórdão nº 12.446, a DRJ do Rio de Janeiro entendeu que deve ser excluída da Base de Cálculo do PIS os valores registrados como devolução de vendas e IPI s/ vendas, assim a operação realizada pelo Contribuinte nos períodos de jan/93 a set/95 foi válida.

Quanto aos períodos de out/95 a Nov/96 decidiu também pelo cancelamento do valor de PIS, exonerando parte da exigência inicial, conforme previsto na IN SRF 06 de 2000, pois esta vedou a constituição de crédito tributário e determinou o cancelamento dos lançamentos feitos com base na MP nº 1212/95 que modificava a alíquota de PIS para 0,65%, para fatos geradores ocorridos no período entre out/95 e fev/96. Portanto, o contribuinte deveria ter seguido as normas contidas na Lei Complementar 7/70, ou seja, a alíquota aplicável seria 0,75%.

Manteve parcialmente a exigência do PIS lançado em relação ao período de janeiro de 1993 a setembro de 1995, com as respectivas multas de ofício de 75% e os acréscimos legais.

Através da Intimação da fl. 563, a contribuinte tomou ciência da decisão em 21/08/06, e, inconformada, interpôs recurso voluntário na data de 20/09/06, com intuito de reformar o acórdão a quo, alegando que à época do recolhimento atuou de acordo com a legislação vigente, sendo incabível a aplicação da multa de ofício, alega ainda que: "*...se a recorrente deveria estar seguindo as normas contidas na Lei Complementar 7/70, então a base de cálculo da Contribuição para o PIS deveria ser necessariamente o faturamento não corrigido do sexto mês anterior ao depósito da contribuição, conforme determinava a alínea*

“b” do artigo 3º e o parágrafo único do artigo 6º.” Há, então, uma incoerência entre a base de cálculo e a alíquota utilizada pela autoridade fiscal.

Pede a improcedência da autuação e no caso de não acolhimento do pedido, passa a pedir a modificação da base de cálculo aplicada e a exclusão da aplicação da multa de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

O presente recurso aborda a questão da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos 2.445 e 2.449, ambos de 1988, através da Resolução nº 49 do Senado Federal, uma vez que o Auto de Infração se originou pela diferença entre o apurado conforme estes Decretos, por parte da recorrente e o apurado pela autoridade fiscal, com base na Lei Complementar 07 de 1970. Ressalto que aqui não se trata de pedido de compensação ou de restituição desses valores, mas de auto de infração propriamente dito. O contribuinte observou os Decretos em vigor, e após a sua declaração de inconstitucionalidade, fora autuado.

I – Do Efeito da Declaração de Inconstitucionalidade:

Quanto a este assunto, não há muito que discorrer, uma vez que é pacífico o entendimento tanto deste Colegiado quanto do Supremo Tribunal Federal no tocante aos efeitos produzidos pela Resolução do Senado Federal, pois esta possui efeitos *erga omnes* e *ex tunc*, de forma a vigorar, no período abrangido pelos Decretos até a resolução que os eliminou do mundo jurídico, o disposto na LC 07/70. Para melhor ilustrar tal entendimento transcrevo:

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos depois de verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, do CTN).

PIS. RECOLHIMENTOS EFETUADOS SOB A VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO DECLARADA INCONSTITUCIONAL PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO ATOS JURÍDICOS PERFEITOS

A declaração de inconstitucionalidade de lei, com suspensão de sua execução pelo Senado Federal, tem efeitos erga omnes e ex tunc, não se caracterizando como atos jurídicos perfeitos aqueles praticados durante sua vigência e não atingidos pela decadência ou prescrição.

SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212, de 1995, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

(RV nº 125.987, relativo ao processo nº 13808.001676/99-90, relator: José Antônio Francisco)

Adicionalmente, o objeto do recurso é o cabimento ou não da exigência da diferença da contribuição ao PIS adotando-se a alíquota e base de cálculo prevista na Lei Complementar nº 7/70 em relação ao que foi pago com base nos decretos-leis inconstitucionais.

Nesse sentido, colaciono na íntegra os argumentos do Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no Acórdão 201-112267 de sua lavra:

“Sem embargo das dívidas existentes na época dos fatos geradores sobre a questão da eficácia ex tunc ou ex nunc da resolução do senado, cujo deslinde determinaria ou não a exigência de eventuais diferenças do PIS, não se pode perder de vista que no seio da própria Administração Tributária existia orientação no sentido de que as diferenças não deveriam ser cobradas dos contribuintes que efetuaram regularmente os pagamentos sob a égide das normas declaradas inconstitucionais.

A orientação administrativa quanto a esta questão constou do Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC Nº 156, de 7 de maio de 1996, item “e”, verbis:

e) Em situação de cobrança (CAD) tendo o contribuinte efetuado o recolhimento com base no DL 2.445 e 2.449/88 (alíquota de 0,65% e com Receitas Financeiras) e tal valor seja menor que o apurado com base na LC nº 7/70, deve-se cobrar a diferença? Considerando que a resposta seja negativa, e no caso de não ter pago sobre as receitas financeiras, deverá ser cobrado das mesmas?

Resp.: Não, visto que o contribuinte efetuou o pagamento na forma determinada pela legislação aplicável à época.

No caso de falta ou insuficiência de recolhimento de acordo com a legislação vigente à época, apurada após a Resolução SF nº 49/95, deverá ser efetuado lançamento de ofício com base na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores.

Portanto, à luz desta orientação, somente era cabível a exigência das diferenças daqueles contribuintes que não efetuaram ou que efetuaram pagamento a menor em relação ao que seria devido com base nos Decretos-leis declarados inconstitucionais.

A uniformização do entendimento no âmbito da Administração sobre a eficácia ex tunc da resolução do senado só ocorreu com a publicação do Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, norma que tem eficácia prospectiva e que não pode ser aplicado retroativamente para alcançar fatos e situações constituídas antes da sua publicação, sob pena de violar os seguintes dispositivos do código tributário nacional: art. 105 (princípio da irretroatividade), art. 106 (exceções ao princípio da irretroatividade), art. 146 (vedação de alteração de critério jurídico) e art. 149 (impossibilidade de revisão do lançamento por erro de direito).

Na época da publicação do Parecer acima reproduzido em parte, vigorava a entendimento do Professor José Afonso da Silva, no sentido de que a Resolução do Senado que suspende a eficácia de norma jurídica declarada inconstitucional tem eficácia ex nunc. Como existia orientação administrativa no sentido de que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade não deveriam retroagir, a Administração não pode alterar este critério anos depois e voltar ao estabelecimento do contribuinte para autuá-lo, sob a justificativa de que agora a eficácia passou a ser ex tunc, sob pena de fazer tabula rasa do princípio da segurança jurídica.

(...) só é lícita a cobrança de diferenças em relação àqueles contribuintes que não efetuaram o pagamento de acordo com a legislação prevista na época, ou seja, a Fazenda só pode lançar diferenças em relação a contribuintes que não recolheram de acordo com o que previa a legislação inconstitucional.

II – Da Base de Cálculo, Alíquota e Semestralidade:

Quanto à questão da semestralidade, com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, diferente do defendido pela recorrida, claro está que a base de cálculo do PIS voltou a ser o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador, por ser esta a disposição contida na Lei Complementar 07/70, em seu artigo 6º, novamente vigente após a retirada do mundo jurídico dos malsinados Decretos-Leis. Tal procedimento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, quando só então a partir dos efeitos desta é que a base de cálculo do PIS passou a ser considerada como a do faturamento do mês anterior.

Após a mencionada Medida Provisória, conclui que a “semestralidade”, regida pela LC nº 07/70 poderia ser aplicada até fevereiro de 1996. Dessa forma, incorreu em erro o lançamento. A apuração do tributo no período de 01/01/93 a 30/09/1995 deveria ser realizada com base na “semestralidade”.

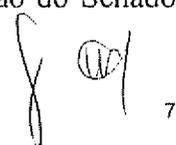
O mesmo raciocínio se emprega à alíquota aplicável, uma vez que regido o tributo pela LC nº 07/70 e suas alterações, a alíquota a ser aplicada será de 0,75%, nos termos desta lei.

Encontra-se pacificado tal entendimento na jurisprudência do Conselho de Contribuintes, conforme as seguintes ementas relativas aos Acórdãos nº 203-12095 e CSRF/02-02.238, transcritos abaixo, a fim de exemplificar tal posicionamento:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 28/02/1999 a 31/03/2001.

Ementa PIS TÉCNICA DA NÃO-CUMULATIVIDADE E A SEMESTRALIDADE DA BASE DE CÁLCULO. LEGISLAÇÃO DE VIGÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos- Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e a sua retirada do ordenamento jurídico do País por meio de resolução do Senado voltou a vigor a Lei Complementar nº 07/70 e suas alterações.

 7

No caso, os períodos de autuação se situam entre janeiro de 1993 a setembro de 1995, portanto sujeitos ao estabelecido na Lei Complementar nº 07/70. Dessa forma, entendo que a autoridade fiscal deveria ter considerado tal semestralidade elaboração do lançamento de ofício, bem como a alíquota de 0,75%, e daí extrair a diferença entre o novo saldo e o que já foi recolhido, o que não ocorreu. Permanece nos autos a antinomia entre o *quantum* devido pela LC 7/70 e os Decretos mailsinados.

III – Da Multa de Ofício e Juros de Mora:

A atividade fiscal está vinculada à disposição legal. A aplicação da multa e os juros enquadram-se na hipótese prevista pela norma, portanto não podem ser excluídos administrativamente, assim que, a multa e os juros de mora devem ser mantidos.

Porém, uma vez que o valor do principal estaria prejudicado caso houvesse saldo em favor do contribuinte, considerando a semestralidade ora discutida, se ainda houver saldo a pagar, sobre este incidem a multa e os juros estipulados, caso contrário os mesmos tornam-se prejudicados.

IV - Conclusão

Por todo o exposto, esse julgador, apesar de ter opinião formada a respeito do mérito, ainda não dispõe dos instrumentos necessários à manifestá-la sem o risco de permitir ainda restar saldo credor em favor do fisco, já que os cálculos consignados pela douta fiscalização não consideram a semestralidade.

Assim, voto no sentido de converter o presente recurso em diligência, solicitando às autoridades fiscais que elaborem os cálculos do imposto devido considerando o faturamento do sexto mês anterior ao do mês de pagamento, tal como previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, e aponte se ainda restaria saldo credor em favor do fisco, ou se seriam suficientes para saldar quaisquer débitos devidos pela contribuinte, para que em seguida esse colegiado possa proferir seu julgamento.

É como voto,



Gileno Gurjão Barreto