



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

Processo n° 10805.001089/2001-17
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-003.857 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2017
Matéria Contribuição para o PIS/Pasep
Recorrente Útil Usinagem Técnica Industrial Ltda.-EPP
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/08/1991, 01/10/1991 a 31/12/1996
PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. SÚMULA CARF N° 15 (VINCULANTE). A base de cálculo do PIS das empresas industriais e comerciais, até a data em que passou a vigor as modificações introduzidas pela Medida Provisória n° 1.212/95 (29/02/1996), era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, podendo a semestralidade ser reconhecida de ofício. Aplicação da Súmula CARF n° 15, vinculante.

LANÇAMENTO. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO DA AUTUAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, neste caso, a quantificação do indébito alegado em contraposição ao lançamento. Reconhecimento parcial do indébito alegado pelo contribuinte, conforme o demonstrado no procedimento de diligência fiscal.

Recurso Voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, José Henrique Mauri, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração lavrado contra o contribuinte em epígrafe, relativo à falta de recolhimento do PIS no período de agosto de 1991 e de outubro de 1991 a dezembro de 1996, no montante de R\$ 16.793,02, incluídos multa de ofício e juros de mora calculados até 31/05/2001.

No Termo de Verificação e Constatação, a autoridade fiscal informa que foi impetrada a Ação Ordinária, com pedido de tutela antecipada, nº 96.0024651-3, em face da União Federal, objetivando compensar ou restituir as diferenças porventura recolhidas a maior a título de PIS, com fulcro nos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

A sentença julgou procedente a ação proposta, condenando a União a efetuar a compensação dos valores recolhidos com base nos referidos decretos-leis, com valores posteriores de PIS e outros tributos, no que superasse o previsto na Lei Complementar nº 07, de 07 de setembro de 1970.

A fiscalização elaborou demonstrativos com a finalidade de apurar a correta compensação da contribuição, efetuando o lançamento das diferenças não recolhidas.

Em sua impugnação, a empresa aduziu:

- a ação impetrada na justiça sob o nº 96.0024651-3, a qual se encontra em trâmite perante a 12ª Vara da Justiça Federal em São Paulo – SP visava à declaração da existência de crédito compensável a seu favor e o direito de realizar essa compensação nos termos da Lei nº 8.383/91. Em 09/12/1996, foi deferida em parte a sua pretensão, tendo a sentença sido proferida em 02/04/1998. Como não concordou com os seus termos, interpôs apelação ao TRF da 3ª Região;

- no seu entender, a sentença restabeleceu a aplicação do disposto no art. 62 da Lei Complementar nº 07/70, ou seja, alíquota de 0,75% sobre a base de cálculo, que é o faturamento relativo ao 6º (sexto) mês anterior ao de ocorrência do fato gerador. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes em apoio de sua tese;

- como a legislação posterior aos Decretos-Leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, apenas alteraram o prazo de recolhimento e a indexação do PIS devido, não promovendo qualquer alteração em sua base de cálculo, que continua sendo aquela determinada pelo art. 6º da Lei Complementar, o auto de infração é ilegal e deve ser anulado;

- a autoridade fiscal agiu com evidente equívoco, pois não poderia realizar a conferência dos cálculos feitos pela contribuinte antes do trânsito em julgado da sentença. É certo que não está impedida de efetuar o lançamento de eventual débito, no resguardo dos interesses da Fazenda Nacional para evitar a decadência, no entanto, isto somente poderia ocorrer após o trânsito em julgado da sentença;

- a multa punitiva de 75% ultrapassa em muito o percentual de 2% fixado pela Lei nº 9.298/96, tendo efeito, inclusive, de confisco, nos termos do art. 150, IV, da

Constituição Federal, devendo ser excluídos do montante do débito a multa de ofício e os juros de mora;

- como o caso se encontra *sub judice*, com tutela antecipada a amparar as compensações efetuadas, deve o auto de infração ser retificado para que dele conste que o crédito tributário lançado está suspenso por força dessa liminar concedida.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP julgou o lançamento procedente, com acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/08/1991, 01/10/1991 a 31/12/1996

Ementa: PIS. BASE DE CÁLCULO. FATO GERADOR. A base de cálculo vincula-se ao fato tributável para que surja a obrigação tributária. Aquela há de retratar, em valores, a real dimensão do fato gerador, pelo que o art. 6º da Lei Complementar 7, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição ao PIS, conforme Parecer PGFN/CAT/nº 437/98, aprovado pelo Ministro da Fazenda.

JUROS DE MORA. Seja qual for o motivo da falta, os juros de mora serão devidos, conforme determinação contida no CTN.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. A alegação de ofensa ao princípio da vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei, sendo defeso aos órgãos administrativos reconhecê-la de forma original.

Lançamento Procedente.

No recurso voluntário, a empresa reitera os argumentos da sua impugnação, pleiteando que os cálculos das parcelas devidas nos termos da LC nº 07/70 sejam efetuados com base no faturamento do sexto mês anterior ao de ocorrência do fato gerador. Ao final, requer a improcedência do auto de infração, ou, caso a decisão seja pela manutenção do auto de infração, que sejam excluídos a multa de ofício e dos juros, bem como seja determinada a suspensão do crédito tributário até o trânsito em julgado da ação judicial.

A Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, através da Resolução nº 202-01.014, converteu o julgamento do recurso em diligência, para que a autoridade fiscal elaborasse demonstrativo dos indébitos do PIS recolhido com base nos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, relativamente aos períodos de apuração ocorridos entre julho de 1988 e fevereiro de 1996, nos termos das decisões reiteradas do Segundo Conselho de Contribuintes, ou seja, aplicando-se a semestralidade sem atualização da base de cálculo, para a determinação da parcela devida, e corrigindo-se os créditos apurados até o momento da realização da compensação, de acordo com os índices autorizados judicialmente, informando se após as providências restariam parcelas a se exigir no auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, a antecipação de tutela na ação proposta pela empresa foi concedida em 09/12/1996, autorizando a compensação dos indébitos solicitados com parcelas vincendas do próprio PIS. A sentença proferida em 02/04/1998, entretanto, restringiu o direito aos cinco anos anteriores ao ingresso da ação, corrigidos monetariamente de acordo com o Provimento nº 24/97 do Conselho da Justiça do Eg. Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Ao julgar a apelação da autora, o TRF da 3ª Região afastou a decadência, reconhecendo o direito à restituição/compensação de todo o período solicitado, ou seja, a partir de julho de 1988. O acórdão estabeleceu que a atualização monetária a ser aplicada aos indébitos deve incluir os expurgos inflacionários e que, a partir de 12/01/1996, deve incidir, exclusivamente, juros calculados pela taxa Selic.

A sentença judicial determinou que o PIS deveria ser apurado segundo as regras da Lei Complementar nº 07/70, porém a semestralidade da base de cálculo não foi objeto da petição inicial, tampouco foi tratada em qualquer outra fase da ação judicial. Diante disso, por não se tratar de matéria concomitante à discussão judicial, pode ser objeto de apreciação pelo CARF.

A autoridade fiscal analisou os livros da empresa para apurar a correta compensação do PIS. Todavia, a conclusão da autoridade fiscal foi de que a Recorrente não possuía pagamentos realizados a maior com valores suficientes para a compensação com os todos os demais períodos de apuração, por isso lavrou o auto.

Delimitação da controvérsia

O cerne da discussão se deu no tocante à interpretação do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70 e seu parágrafo único, se o dispositivo se referia ao prazo de recolhimento do tributo ou se se referia à configuração da base de cálculo (o faturamento do sexto mês anterior à incidência).

Com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988, ficou restaurada a sistemática da Lei Complementar nº 07/70, para o recolhimento do PIS, até a edição da MP nº 1.212/95.

Para o Fisco, o art. 6º e parágrafo único da Lei Complementar nº 07/70 não se reporta à base de cálculo, mas sim ao prazo para recolhimento do PIS.

Já para o contribuinte, o referido dispositivo refere-se à base de cálculo do PIS, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Com razão o contribuinte, pois essa tese foi acolhida pela STJ, restando pacificada por meio de vários precedentes, inclusive sob a sistemática de recurso repetitivo e sumulada (Súmula nº 468).

Base de cálculo do semestral PIS, sem correção monetária

O art. 6º e parágrafo único da Lei Complementar nº 07/70 prescreviam:

Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970

Institui o Programa de Integração Social, e dá outras providências.

Art. 6.º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea b do art. 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único - A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente.

De acordo com o dispositivo, a base de cálculo é o faturamento do semestre anterior (PIS - semestral), então não se refere ao prazo para recolhimento do PIS.

Ademais, a base de cálculo do PIS apurada na forma da Lei Complementar nº 07/70 não está, por ausência de previsão legal, sujeita à atualização monetária.

O Decreto-lei nº 2.445/88, com redação do Decreto-lei nº 2.449/88, alterou a base de cálculo do PIS, a alíquota e a data de vencimento: a partir de 01/07/1988, a base de cálculo do PIS incide sobre a receita operacional bruta com a alíquota de 0,65% (art. 1º, V), vencendo no 10º dia do mês subsequente àquele em que devido (art. 2º, I).

Considerando que a Constituição Federal de 1988 veda a possibilidade de criação ou majoração de tributos por decretos-leis, em observância ao princípio da estrita legalidade, o STF declarou a inconstitucionalidade dos referidos decretos-leis. O precedente do STF foi o RE nº 148.754, publicado em 04/03/1994, redator para o acórdão Min. Francisco Rezek, Tribunal Pleno.

Por sua vez, a Resolução do Senado Federal nº 49/95, publicada em 10 de outubro de 1995, suspendeu a execução dos diplomas legais declarados inconstitucionais, conferindo efeitos *erga omnes* à decisão proferida no RE nº 148.754/RJ.

Os Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449, de 1988 determinavam que a base de cálculo do PIS era a receita operacional do próprio mês do fato gerador, diferentemente da LC nº 7/70, que determinava como base de cálculo o faturamento do 6º mês anterior ao de ocorrência do fato gerador e, da MP nº 1.212/95 que determinou que o faturamento do próprio mês do fato gerador.

Assim, legítima a incidência da contribuição para o PIS, nos termos da Lei Complementar nº 07/1970, no período entre os meses de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, ou seja, é legítima a cobrança do PIS, na forma disciplinada pela Lei Complementar nº 07/70, no período compreendido entre a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88 e a entrada em vigor da MP nº 1.212/95.

Trata-se de tema pacífico na esfera judicial e na administrativa, tendo sido objeto da Súmula CARF nº 15 (vinculante): “A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.”

Direito à restituição/compensação

Como demonstrado, é pacífico o entendimento que a base de cálculo do PIS, sob o regime da Lei Complementar nº 7/70, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, e, sendo inconstitucionais os Decretos-lei nº 2445 e 2449/88, conforme a Resolução nº 49/95, deve prevalecer a lei, nos termos em que imposta até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, convertida na Lei nº 9.715/98.

Por conseguinte, exsurgiu o direito de o contribuinte compensar os valores recolhidos indevidamente a título de PIS de acordo com os atos inconstitucionais, naquilo que superou o previsto na Lei Complementar nº 7/70.

A compensação demanda suporte documental comprobatório dos direitos creditórios requeridos, para atestar a certeza e liquidez do crédito pleiteado pelo contribuinte, nos termos do art. 170 do CTN. Isso porque, na compensação/restituição é do próprio contribuinte o ônus de registrar, guardar e apresentar os documentos e demais elementos que testemunhem o seu direito ao creditamento.

Assim, o contribuinte deve comprovar a efetividade do recolhimento e das bases de cálculo sobre as quais foram realizados os recolhimentos a maior.

Foi determinada a diligência para apuração do indébito da recorrente, utilizando-se a semestralidade. A metodologia desse procedimento foi descrita nesses termos:

7. Não havia nos documentos deste processo os faturamentos dos meses de **01/1988 a 06/1988** que serviriam de Base de Cálculo para a apuração do PIS dos meses de **07/1988 a 12/1988**. O contribuinte foi intimado em 18/10/2016, segundo o AR, a apresentar os faturamentos faltantes e em 31/10/2016 assim respondeu: “*vem pelo sócio abaixo assinado, em resposta ao Termo de Intimação acima, informar que **não está mais de posse dos livros fiscais solicitados**, referente ao período de 01/1988 a 06/1988*”. Não será possível, portanto, calcular as contribuições para o período de 07/1988 a 12/1988. Rememoramos que a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, conforme preceitua o art. 4º do Decreto-lei 486/1969. Na apuração do PIS relativo aos períodos de apuração 01/89 a 02/96, foram utilizados os valores levantados pela fiscalização por ocasião da lavratura do Auto de Infração do

presente processo, os quais foram obtidos dos livros de apuração de ICMS e IPI, conforme informado no Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração.

8. Todos os cálculos e conversões de moeda foram feitos no sistema CTSJ, versão 2.06.00.65.

9. Os pagamentos efetuados pelo contribuinte estão presentes nos anexos **I** (DARFs (vieram do PAJ 108.800363/9796-24, pgs 102/125)), **II** (Pagamentos no sistema Sincor-Tratapgto) e **III** (pagamentos importados diretamente no sistema CTSJ). O anexo **IV** apresenta todos os pagamentos por código de receita e o anexo **V** relaciona todos os pagamentos em ordem cronológica.

10. O anexo **VI** apresenta o cálculo do PIS devido, confrontando DL 2.445 e 2.449, de 1988 com a Lei Complementar 7/70.

11. O anexo **VII** contém os débitos apurados.

12. O anexo **VIII** contém os índices autorizados judicialmente.

13. O anexo **IX** contém o Resumo das Vinculações Auditadas.

14. O anexo **X** contém as Vinculações Auditadas de Pagamentos após as vinculações **apenas com os débitos referentes a 01/1989 a 02/1996**, ressaltando que **não se conseguiu apurar as contribuições de 07/1988 a 12/1988**.

15. O anexo **XI** contém os Saldos de Pagamentos, após as vinculações **com os débitos passíveis de apuração relativos ao período de 01/89 a 02/96**.

O resultado da diligência foi:

No despacho do CARF (Resolução 202-01.014), foi solicitado que se elaborasse um demonstrativo dos indêbitos do PIS recolhido com base nos DL n° 2.445 e 2.449, de 1988, relativamente aos períodos de apuração ocorridos entre 07/1988 e 02/1996, informando se após esta providência restariam ainda parcelas a se exigir no auto de infração. Ocorre que não foi possível levantar os valores das contribuições de 07/1988 a 12/1988, conforme descrito no item 7, em decorrência da não apresentação dos livros fiscais referentes a este período, livros estes que deveriam ter sido guardados pelo sujeito passivo. Portanto, em razão de não abranger todo o período solicitado pelo CARF (07/1988 a 02/1986), a informação está prejudicada, pois cobriu um período menor (01/1989 a 02/1996).

Analisando o anexo XI do relatório da diligência (Demonstração de Saldos de Pagamentos, após as vinculações com os débitos passíveis de apuração relativos ao período de 01/89 a 02/96), e-fls. 405/408, observa-se que:

- PIS Receita Operacional (3885) tem saldo acumulado de R\$ 53.361,8.
- PIS Faturamento (8109) tem saldo acumulado de R\$ 55.146,32.
- Ausência de comprovação do indêbito referente a 07/1988 a 12/1988.

Então, deve ser dado parcial provimento ao recurso voluntário da Recorrente, para reconhecer o indébito devidamente comprovado e até o limite reconhecido pela autoridade fiscal, no procedimento de diligência fiscal.

Confiscatoriedade da multa aplicada

Sustenta a Recorrente que a multa aplicada de 75% tem caráter manifestamente abusivo, desproporcional e confiscatório.

O art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 prevê a aplicação de multa no percentual de 75% do imposto devido e não recolhido. É exatamente o caso em comento.

Todos os traços da multa aplicada estão previstos em lei, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN.

Cumpra salientar que, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, constatada a ausência de recolhimentos, a autoridade fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, está obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa pertinente.

A caracterização da multa como efeito confiscatório implica em análise de constitucionalidade, o que também encontra óbice na Súmula CARF nº 1.

Por fim, os juros são devidos por expressa determinação legal, art. 161 do CTN e Lei nº 9.065/95 (SELIC a partir de 1º de abril de 1995).

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecimento parcial do indébito alegado pelo contribuinte, no montante demonstrado no procedimento de diligência fiscal.

Sala de Sessões, 27 de junho de 2017.

(assinado digitalmente)
Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Processo nº 10805.001089/2001-17
Acórdão n.º **3301-003.857**

S3-C3T1
Fl. 439
