



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Rma-4

PROCESSO Nº. : 10830.002583/95-00
RECURSO Nº. : 111.356
MATÉRIA : IRPJ e OUTROS - Exs.: 1991 a 1993
RECORRENTE: CERÂMICA CHIARELLI S/A
RECORRIDA : DRJ em CAMPINAS - SP
SESSÃO DE : 14 de julho de 1998.
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.132

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA - Não há que se cogitar de nulidade quando a autoridade julgadora indefere pedido de diligência ou perícia por entender que os elementos constantes dos autos são suficientes para que se possa proferir o julgamento do feito.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE - CAPACIDADE DO AGENTE FISCAL - O Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADES - PREVARICAÇÃO - Somente ocorre caso de prevaricação quando devidamente comprovado nos autos que a autoridade autuante tenha retardado ou deixado de praticar ato de ofício, ou o tenha praticado contra disposição legal expressa, motivado por satisfação de interesse ou sentimento pessoal.

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADES - EXCESSO DE EXAÇÃO - Não cabe a arguição de nulidade do lançamento por excesso de exação, notadamente se os motivos em que se fundamenta o sujeito passivo não se concretizaram e, tampouco traz aos autos qualquer elemento de prova, não obstante o auto de infração possua todos os requisitos necessários à sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

IRPJ - DECORRÊNCIA - A solução dada ao litígio principal, que manteve a exigência em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, aplica-se ao litígio decorrente ou reflexo, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Aplica-se retroativamente à espécie o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430/96, por penalizar a infração de forma menos severa que a lei vigente à época de sua ocorrência (CTN, art. 106, II, "c", ADN COSIT nº 01, de 07/01/97).

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA:

FINSOCIAL, COFINS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - DECORRÊNCIA

- Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejudgado na decisão do processo relativo às citadas contribuições.

IRFONTE - DECORRÊNCIA - A partir da vigência da Lei nº 7.713/88, que estabeleceu nova sistemática de tributação dos rendimentos de participações societárias, não mais é admissível a exigência do Imposto de Renda na Fonte com fundamento no art. 8º do DL nº 2.065/83, uma vez que tacitamente revogado pela referida Lei, nos termos do art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil.

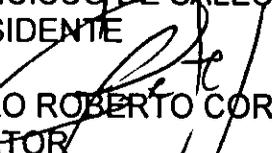
PIS/FATURAMENTO - DECORRÊNCIA - LEI COMPLEMENTAR 770 - BASE DE CÁLCULO - INTELIGÊNCIA DO ART. 6º, § ÚNICO
- INSUBSISTÊNCIA DO LANÇAMENTO - O PIS, exigido com base no faturamento, nos moldes da Lei Complementar nº 770, deve ser calculado com base no faturamento do sexto mês anterior.

Preliminares rejeitadas
Recurso parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CERÂMICA CHIARELLI S/A.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: / 28 AGO 1998

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, MARIA DO CARMO SOARES RODRIGUES DE CARVALHO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.. Ausente justificadamente a Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ.

PROCESSO Nº. : 10830.002583/95-00
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.132.

RECURSO Nº. : 111.356
RECORRENTE: CERÂMICA CHIARELLI S/A

RELATÓRIO

CERÂMICA CHIARELLI S/A, já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 314/345, da decisão prolatada às fls. 288/300, da lavra do Sr. Delegado da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, que julgou parcialmente procedente os seguintes autos de infração: IRPJ fls. 03; PIS, fls. 12; Finsocial/Faturamento, fls. 18; Cofins, fls. 23; IRFONTE, fls. 29 e Contribuição Social sobre o Lucro, fls. 33.

O lançamento refere-se aos exercícios de 1991 a 1993 e trata da omissão de receitas, conforme apurado em auditoria da produção realizada na área do IPI, sendo, portanto, o presente processo, decorrente daquele.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com protocolização da peça impugnativa de fls. 223/245, em 26/07/95, seguiu-se a decisão proferida pela autoridade julgadora monocrática, cuja ementa tem a seguinte redação:



**"IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS
AUDITORIA DE PRODUÇÃO/OMISSÃO DE RECEITAS:**

A apuração de qualquer falta no confronto da produção levantada através de elementos subsidiários com a registrada pelo estabelecimento, ampara a presunção "juris tantum" de saídas de produtos sem a correspondente emissão de notas fiscais, "ex vi" do § 1º, do art. 343, do RIPI/82. Por conseqüência, a ausência de prova em contrário capaz de ilidir a presunção legal autoriza o Fisco a caracterizar a omissão de receitas, e proceder à cobrança dos tributos devidos.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL
COFINS**

Lavrado o auto principal (IRPJ), devem ser lavrados os autos reflexos, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN, seguindo estes, a mesma orientação decisória daquele do qual decorrem.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS

Na forma da Resolução do Senado Federal nº 49, de 09/10/95, (DOU de 10/10/95), que suspendeu a execução dos Decretos-leis nº 2.445 de 29/06/88 e nº 2.449 de 21/07.88, a contribuição ao PIS volta a ser devida à alíquota de 0,75% incidente sobre o FATURAMENTO da empresa, de acordo com a Lei Complementar nº 17/73.

EXIGÊNCIAS FISCAIS PROCEDENTES

FINSOCIAL/FATURAMENTO

A respeito da exigência do FINSOCIAL em alíquotas superiores a 0,5%, o Egrégio Conselho de Contribuintes já firmou sólida e indubitável posição em prol da uniformização das alíquotas para 0,5% (meio por cento), conforme prevista no Decreto-lei n. 1.940/82 (Ac. 1º C.C. nº 101-88.230 - 26/04/95, no mesmo sentido, Acórdãos nºs 101-88.231/95; 101-88.232/95; 101-88.242/95), e art. 17, III, MP 1142/95.

EXIGÊNCIAS FISCAIS PARCIALMENTE PROCEDENTES."



PROCESSO Nº. : 10830.002583/95-00
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.132.

Tendo tomado ciência da decisão em 21/12/95 (A.R. fls. 310), a contribuinte interpôs recurso voluntário em 18/01/96, onde reitera os argumentos apresentados na defesa inicial.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'P' followed by a vertical line and a small flourish.

VOTO

CONSELHEIRO PAULO ROBERTO CORTEZ, RELATOR

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em sua defesa a recorrente explora, preliminarmente, todas as possibilidades de ver declarados nulos os autos de infração e/ou a decisão recorrida, sobre o que passa-se a analisar.

QUESTÕES PRELIMINARES:

INCAPACIDADE DO AGENTE AUTUANTE

Incabível a pretensão da recorrente em alegar incapacidade da autoridade autuante, pois o cargo de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional é provido através de concurso público realizado pelo Estado, que possui entre várias atribuições, a de fiscalizar o cumprimento da legislação tributária federal por parte do contribuinte, inclusive o recolhimento de tributos e contribuições previstos em lei.

A Lei nº 2.354/54, em seu artigo 7º, I, estabelece que *“A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos fiscais de tributos federais, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes. O inciso IV prevê que “Os fiscais de tributos federais procederão ao exame dos livros e documentos de contabilidade dos contribuintes e realizarão as diligências e investigações necessárias para apurar a exatidão das declarações, balanços e documentos apresentados, e das informações prestadas, e verificar o cumprimento das obrigações fiscais. O cargo de Fiscal de Tributos Federais foi transformado no de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional, através do Decreto-lei nº 2.225/85.*

Portanto, o AFTN deve proceder à verificação do cumprimento das obrigações tributárias referentes à legislação dos impostos de competência da União, através do exame dos livros e documentos do contribuinte, nos termos do Código Tributário Nacional, título IV - Administração Tributária, capítulo I - Fiscalização, nos artigos 194 e 195 do CTN, que dispõem:

"Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, papéis e efeito comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los."

E são exatamente os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional que têm as prerrogativas legais de exercerem as atividades acima descritas.

Inválida, portanto, a arguição de nulidade por incapacidade do Agente Fiscal.

EXCESSO DE EXAÇÃO

Também não cabe razão à recorrente a alegação de que estão presentes na autuação, os pressupostos para o enquadramento do Agente Fiscal no crime de "excesso de exação", por serem indevidos os tributos reclamados e pelo constrangimento empregado quando da lavratura da peça punitiva.

De Plácido e Silva caracteriza a exação como sendo "o fato da arrecadação ou da cobrança de valores pertencentes ao fisco, promovida por pessoa a quem se atribui o encargo de os receber e guardar. É a função do cobrador, do

tesoureiro, do almoxarife, do coletor, ou de toda pessoa a quem se cometa autoridade de cobrar tributo ou taxa, devida ao fisco, em virtude de lei ou de regulamento".

Por conseguinte, o excesso de exação somente ocorre quando o agente excede sua autoridade, seja usando de meios impróprios para cumprir suas atribuições, seja por exigir mais do que é devido pela parte, tratando-se de um delito previsto no Direito Penal (art. 316, § 1º).

Do exame minucioso do processo, verifica-se que a infração está perfeitamente identificada, materializada e ajustada à tipificação legal, sendo que os dispositivos legais citados pelo autuante, que fundamentaram o lançamento de ofício, com plena vigência e eficácia à época de ocorrência dos fatos geradores, de conformidade com o disposto no artigo 142 do CTN, com observância das normas e critérios fixados na legislação tributária, objetivando unicamente o tributo devido, ante a omissão da pessoa jurídica no cumprimento de suas obrigações tributárias.

Inexiste, pois, o pretense excesso de exação levantado pela recorrente.

PREVARICAÇÃO

A recorrente alega que o Agente Fiscal compareceu na empresa apenas para autuá-la, não cumprindo sua função principal que seria de orientar o contribuinte, consoante o art. 641 do RIR/80.

O Código Penal, em seu artigo 319, define prevaricação como sendo: *"Retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício, ou praticá-lo contra disposição expressa de lei, para satisfazer interesse ou sentimento pessoal."*

De Plácido e Silva, em seu Vocabulário Jurídico (Ed. Forense, 12ª Edição, Vol. III, pg. 443), nos ensina:

"PREVARICAÇÃO. Do latim praevaricatio, de praevaricari (faltar ao dever, afastar-se da linha do dever), entende-se, no sentido jurídico, o não cumprimento do dever, a que se está obrigado em razão de ofício, cargo ou função, por improbidade ou má-fé.

Nesta razão, a omissão ou a falta ao cumprimento do dever deve mostrar-se voluntária e fundar-se, ou na maldade, ou na ação improba do agente.

No sentido do Direito Penal, é crime funcional, exprimindo a transgressão ao princípio legal, em que se impõe o dever de fidelidade, que se comete a todo funcionário ou a toda pessoa que desempenha cargo ou função de interesse público.

O não cumprimento do dever não importa de que maneira se verifique, para satisfazer interesse próprio ou sentimentos pessoais, é o caráter da prevaricação.

A lei penal mostra os casos:

a) Retardar indevidamente ato de ofício, isto é, protelando-o sem justificativa, em prejuízo da parte.

b) Deixar, ilegalmente, de praticar ato de seu dever, isto é, não executando o ato funcional, que era de sua obrigação, em prejuízo do serviço ou alheio.

c) Agir em transgressão à lei ou contra expressa disposição de lei.

Os sentimentos pessoais entendem-se a afeição ou o ódio, em virtude dos quais tenha o agente omitido o dever que lhe competia."

Esqueceu-se a recorrente, que a autoridade autuante compareceu em seu estabelecimento para proceder a verificação do cumprimento de suas obrigações tributárias, tendo iniciado o procedimento de ofício em regular exercício de fiscalização.

Por outro lado, deixou a recorrente de fazer qualquer prova de que o autuante tenha retardado ou deixado de praticar ato de ofício, ou o tenha praticado contra disposição legal expressa.



Ademais, o artigo 142 e seu parágrafo único, do CTN, estabelece que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, o que implica dizer que, constatada qualquer infração à legislação tributária, a autoridade fiscal que a detectar fica obrigada a efetuar o respectivo lançamento, sob pena de responsabilidade funcional. E foi exatamente o que ocorreu, o AFTN ao examinar os livros e documentos da pessoa jurídica, detectou as irregularidades fiscais que culminaram na lavratura do auto de infração aqui discutido. Nada mais consta no processo que possa, sequer possibilitar indícios de prevaricação.

Não obstante, se fosse como quer a recorrente - orientação e esclarecimentos no cumprimento dos deveres fiscais -, a fiscalização deixaria proceder ao lançamento de ofício quando, em trabalho de auditoria fiscal, verificasse irregularidades por omissão de receitas e, ao invés de lavrar o auto de infração, apenas orientasse no sentido da emissão das notas fiscais correspondentes. Aí sim estaria ocorrendo o caso de prevaricação.

DO PEDIDO DE PERÍCIA

Improcedente também a preliminar de cerceamento do direito de defesa decorrente do indeferimento do pedido de perícia. Cabe citar o voto do relator Tarasio Campelo Borges no Acórdão nº 202-09.677 de 20/11/97, ao relatar o processo relativo ao IPI, que, por decorrência, deu origem ao presente:

“... as respostas aos quesitos formulados pela então impugnante ou já são conhecidas, por constarem dos autos, ou em nada contribuiriam para a solução da demanda, senão vejamos:

1) “Determinar se a IMPUGNANTE, para industrializar biscoitos e em 1990, utilizou pó atomizado de sua própria industrialização. Em caso afirmativo, se ocorreram ou não perdas ou quebras, na transformação de minerais em pó atomizado”.

Resposta: a impugnante, em 1990, não produziu pó atomizado. Esta resposta foi dada pela então fiscalizada, literalmente, às fls. 236, em atenção a solicitação verbal do autuante.

2) "Determinação da existência ou não de perdas e quebras na transformação de pó atomizado no processo de produção de revestimentos cerâmicos durante os anos de 1990, 1991, 1992, 1993 e 1994".

Resposta: as perdas e quebras na transformação do pó atomizado no processo de produção de revestimentos cerâmicos foram incluídas pela fiscalizada na Informação de fls. 125, que trata da relação insumo x produto, em resposta ao item 1.3 do Termo de Intimação de fls. 133.

3) "Determinação dos percentuais de perdas e quebras havidos entre o processo de prensagem (peça crua) até o embalagem do produto final".

Resposta: as perdas e quebras havidas entre o processo de prensagem até a saída do produto final embalado, também, foram incluídas pela fiscalizada na Informação de fls. 135, de que trata da relação insumo x produto, em resposta ao item 1.3 do Termo de Intimação de fls. 133, que transcrevo:

"1.3. - O CONSUMO, deverá ser fornecido por caixa ou metro quadrado de produto acabado, incluindo as perdas médias máximas e as quebras do processo produtivo." (grifei).

Se o consumo informado às fls. 135 não estivesse devidamente ajustado pelas perdas e quebras tratadas nos quesitos (2) e (3), certamente, a fiscalizada teria questionado este fato quando tomou ciência do Termo de Constatação e de Intimação de fls. 188 e seus anexos de fls. 189/308, no qual o autuante informa a existência de diferenças encontradas na confrontação entre CONSUMO X PRODUÇÃO, e intima à interessada a reavaliar todas as informações prestadas. Cinquenta e nove dias após, a interessada apresenta novos elementos, sem sequer mencionar possível erro provocado por eventuais perdas ou quebras não consideradas.

4) "Determinação da existência ou não, nos estabelecimentos da IMPUGNANTE, do resultado das quebras e perdas havidas no processo de produção de revestimentos (fragmentos, cacos, sucatas, etc.), identificando, em caso afirmativo, a quantidade existente".

A simples determinação da existência ou não, nos estabelecimentos da impugnante, do resultado das quebras e perdas havidas no processo de produção de revestimentos, com a sua quantificação, é irrelevante para a solução da lide, pois sequer foi solicitada a vinculação das quebras e perdas produzidas com cada um dos produtos e períodos fiscalizados.



Ademais, repetindo o que já foi dito em quesitos anteriores, as perdas e quebras de produção de revestimentos já foram incluídas pela fiscalizada na Informação de fls. 135, que trata da relação insumo x produto.”

Portanto, rejeito todas as preliminares invocadas.

Quanto ao mérito, entendo igualmente não assistir razão a contribuinte ora recorrente.

A fundamentação da peça básica - embora resultante de prova emprestada de levantamento fiscal para fins de apuração de diferença do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, resultou não ilidida pelo sujeito passivo, conforme se evidencia do teor do Acórdão nº 202-09.677, de 20.11.97, da 2ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Daquele Acórdão extraímos os seguintes ensinamentos:

“Para infirmar a exigência fiscal, apurada em auditoria de produção, faz-se necessário que a recorrente comprove, com documentos hábeis, ser inadequada ou inidônea a metodologia aplicada, que a mesma tomou por base dados inconsistentes ou que os elementos subsidiários não são representativos para o cálculo da produção, o que não ocorreu.

Meras alegações subjetivas, assim como o “Quadro comparativo dos veículos necessários para o transporte das mercadorias saldas à margem da escrituração fiscal”, são insuficientes para invalidar o procedimento de ofício.

Os laudos apresentados em anexo ao memorial, elaborados pelo Instituto da Qualidade do Revestimento Cerâmico do Centro Cerâmico do Brasil e pelo Centro de Caracterização e Desenvolvimento de Materiais UFSCar/UNESP, também são imprestáveis para desacreditar a exigência fiscal, haja vista que aqueles fazem referência a períodos do ano de 1996, enquanto que esta é referente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1990 a junho de 1994.”



Mesmo que resulta de elemento indiciário o crédito, derivado de arbitramento, no cerne da questão (no processo em que se discutiu o IPI) o contribuinte teve seu recurso improvido à unanimidade, não conseguindo ilidir o feito fiscal.

Tomando o resultado lógico da premissa fazendária, aspectos levantados no procedimento fiscal instaurado para a constituição de crédito de IPI têm repercussão no resultado para fins de Imposto de Renda e, tanto lá como aqui, não foi ilidida a premissa fazendária constituída no libelo acusatório e, sem embargo, levantamento fiscal é elemento indiciário de exigência de obrigação da natureza que se cuida, revertendo o ônus da prova ao contribuinte para ilidi-la, fato por igual não verificado na espécie.

MULTA DE OFÍCIO

Relativamente a multa de ofício de 100%, aplicada com base no artigo 4º, inciso I, da Lei nº 8.218/91, mantida pela decisão de primeira instância, este Colegiado possui farta jurisprudência no sentido da sua redução, nos termos da Lei nº 9.430, de 27/12/96, artigo 44, "in verbis":

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte:

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."



PROCESSO Nº. : 10830.002583/95-00
ACÓRDÃO Nº. : 107-05.132.

O Código Tributário Nacional, por sua vez, estabelece, em seu art. 106, II, "c", efeito retroativo para a lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

O próprio Ato Declaratório Normativo COSIT nº 01, de 07/01/97, recomenda esse tratamento.

Assim, a multa de ofício aplicada deve ser reduzida para 75%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXIVA

FINSOCIAL/FATURAMENTO, COFINS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Em se tratando de contribuições lançadas com base nos mesmos fatos apurados no processo referente ao Imposto de Renda, o lançamento para sua cobrança é reflexivo e, assim, a decisão de mérito prolatada naqueles autos constitui prejulgado na decisão do processo relativo às citadas contribuições.

IRFONTE

Relativamente ao Imposto de Renda na Fonte exigido com base no artigo 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, este Conselho, de acordo com sua interativa jurisprudência, considera inaplicável aos períodos-base encerrados a partir de 01.01.89.

Assim, de conformidade com o disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065/83, que fulcrou o lançamento ora em questão, a diferença verificada na determinação dos resultados da pessoa jurídica por omissão de receitas ou por qualquer procedimento que implique redução do lucro líquido do exercício, será considerada automaticamente distribuída aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual e, sem prejuízo da incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, será tributada exclusivamente na fonte à alíquota de 25%.

Em se tratando de processo decorrente, cujo auto de infração foi lavrado como reflexo das infrações apontadas no feito principal, em razão da íntima relação de causa e efeito, o decidido no processo matriz aplicar-se-ia por igual aos que dele decorrem.

Todavia, há que se considerar que a aplicação daquela norma somente pode ser admitida em relação aos lançamentos de ofício procedidos até o ano de 1988, posto que o fundamento legal da exigência (art. 8º do DL nº 2.065/83) só teve eficácia até aquele ano. Contudo, a fiscalização fulcrou ao mesmo fundamento o lançamento referente aos anos de 1989 e 1990, quando estava em plena vigência a Lei nº 7.713/88, que, com base no art. 35, passou a exigir o Imposto sobre o Lucro Líquido incidente sobre os resultados apurados a partir de 01.01.89, estabelecendo uma nova sistemática de tributação dos rendimentos originários da atividade empresarial.

Com efeito, considerando o que preceitua o § 2º do art. 1º do DL nº 4.657/42 (Lei de Introdução ao Código Civil), segundo o qual a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior, comparando-se os textos do art. 8º do DL nº 2.065/83 e do art. 35 da Lei nº 7.713/88, observa-se a flagrante incompatibilidade das novas regras com as antigas. Assim é que, enquanto o fato gerador era revelado pela distribuição do lucro (aspecto material), com a lei nova este passou a se materializar com a apuração do lucro; a alíquota, que era de 25%, passou para 8%; alterou-se o aspecto temporal, na medida em que o momento de incidência passou de depois para antes da distribuição, ou seja, no encerramento do período-base; finalmente, foi alterada a matéria mensurável, que, ao invés de montante do lucro distribuído, passou a ser o lucro líquido ajustado. Permaneceu inalterado apenas o aspecto pessoal.

Logo, foi criada, com a Lei nº 7.713/88, uma nova sistemática de tributação na fonte em relação às participações societárias, um novo estado de coisas, uma nova situação, revogando as regras anteriores em razão de serem incompatíveis.



Assim, existindo previsão legal específica para o lançamento de ofício a par das irregularidades fiscais detectadas, então verificamos uma razão para impedir a incidência da regra do art. 8º do D.L. nº 2.065/83 aos fatos ocorridos sob o pálio da Lei nº 7.713/88. É que, tendo a nova sistemática estabelecido uma alíquota menor (8%), exigir-se a anterior (25%), é o mesmo que atribuir caráter punitivo ao tributo.

PIS/RECEITA OPERACIONAL

Trata-se de lançamento formalizado com fulcro nos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449/88, o qual foi agravado pela decisão de primeira instância, para ajustar à alíquota de 0,75%, nos termos da Lei Complementar nº 17/73.

Cabe aqui citar o brilhante voto proferido pelo ilustre relator Dr. Natanael Martins, no Acórdão nº 107-05.089, de 04/06/98, provido por unanimidade. Das conclusões daquele voto extraímos os seguintes ensinamentos:

"... Aliás, digno de nota, não se pode olvidar, são os citados Pareceres PGFN nº 1185/95 e o MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, quando afirmam, não obstante terem admitido a idéia da irretroatividade das Resoluções do Senado Federal (prestigiando, portanto, as leis declaradas inconstitucionais até sua suspensão), que as autoridades administrativas, ao promoverem a constituição de créditos tributários, em situações pretéritas (vale dizer, anteriores à Resolução do Senado), devam se pautar pela legislação anteriormente vigente, que se manteve imaculada dada a inaplicabilidade das leis que a pretenderam modificar, vale dizer, no caso concreto, pela Lei Complementar nº 7/70.

O PIS, contudo, afastados os malsinados decretos-leis, à evidência, foi recepcionado pela atual Carta Política, como aliás assim já proclamou a Suprema Corte, pelo que a alegação de sua inconstitucionalidade, tal como pretendido pela recorrente, não procede.

O lançamento, entretanto, de forma em que efetivado - com fulcro na Lei Complementar 7/70, porém tendo como base de cálculo o faturamento do próprio mês - não pode subsistir.

É que, na sistemática da Lei Complementar nº 770, a contribuição devida em cada mês, a teor do disposto no § único do artigo 6º da Lei Complementar nº 770, a seguir transcrito, deve ser calculada com base no faturamento verificado no sexto mês anterior:

“Art. 6º - A elevação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea “b” do artigo 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”. (grifou-se).

Não se trata, à evidência, como crê o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 56/95, de mera regra de prazo mas, sim, de regra ínsita na própria materialidade da hipótese da incidência, na medida em que estipula a própria base impositiva da contribuição.

Nesse sentido é o pensamento de Mitsuo Narahashi, externado em estudo inédito que realizou pouco após a edição da Lei Complementar 770:

‘Decorre, no texto acima transcrito, que a empresa não está recolhendo a contribuição de seis meses atrás. Recolhe a contribuição do próprio mês. A base de cálculo é que se reporta ao faturamento de seis meses atrás. O fato gerador (elemento temporal) ocorre no próprio mês em que se vence o prazo de recolhimento. Uma empresa que inicia suas atividades não tem débito para com o PIS, com base no faturamento, durante os seis primeiros meses de atividade, ainda que já se tenha formado a base de cálculo dessa obrigação. Da mesma forma, uma empresa que encerra suas atividades agora, não recolherá a contribuição calculada sobre o faturamento dos últimos seis meses, pois, quando se completar o fato gerador, terá deixado de existir.’

Outro não é o entendimento de Carlos Mario Velloso, Ministro do Supremo Tribunal Federal:

‘... com a declaração de inconstitucionalidade desses dois decretos-leis, parece-me que o correto é considerar o faturamento ocorrido seis meses anteriores ao cálculo que vai ser pago. Exemplo, calcula-se hoje o que se vai pagar em outubro. Então, vamos apanhar o faturamento ocorrido seis meses anteriores a esta data’ (Mesa de Debates do VIII Congresso Brasileiro de Direito Tributário, “in” Revista de Direito Tributário nº 64, pg. 149, Malheiros Editores).

(.....)

Se se tratasse de mera regra de prazo, a Lei Complementar, à evidência, não usaria a expressão "a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente", mas simplesmente diria: "o prazo de recolhimento da contribuição sobre o faturamento, devido mensalmente, será o último dia do sexto mês posterior".

Com razão, pois a jurisprudência da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, vem assim se expressando:

Acórdão nº 101-87.950

*PIS/FATURAMENTO - CONTRIBUIÇÕES NÃO RECOLHIDAS -
Procede o lançamento ex-officio das contribuições não recolhidas, considerando-se na base de cálculo, todavia, o faturamento da empresa de seis meses atrás vez que as alterações introduzidas na Lei Complementar 07/70 pelos Dec.-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, foram considerados inconstitucionais pelo Tribunal Excelso (RE-148754-2).*

Acórdão nº 101-88.969

PIS/FATURAMENTO - Na forma do disposto na Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, e Lei Complementar nº 17, de 12/12/73, a contribuição para o PIS/Faturamento, tem como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o Faturamento de seis meses atrás, sendo apurado mediante a aplicação da alíquota de 0,75%. Alterações introduzidas pelos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não acolhidas pela Suprema Corte.

Nesse contexto, embora estejamos absolutamente concorde com o Parecer PGFN/CAT nº 437/98, quanto aos efeitos da Resolução do Senado Federal, com a devida vênia, não concordamos com a conclusão nele exarada de que seria óbvio que o legislador, com o advento da Lei 7.691/88, teria, implicitamente, revogado o disposto no parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70, descabendo falar-se, conseqüentemente, em prazo de seis meses.

Com efeito, como já registramos, a referida Lei 7691/98 e todas as demais que a sucederam, versaram sobre prazo de pagamento e tributos, jamais sobre base cálculo, que efetivamente somente veio a ser alterada com o advento da MP 1212/95, ainda não convertida em lei, que vem sendo sucessivamente reeditada.

Que a regra inserta no referido parágrafo único do artigo 6º da LC 7/70 é extravagante não se discute. Mas daí dizer-se que se trataria de mero prazo de pagamento vai um longo caminho, não sendo demais transcrever-se, uma vez mais, a lição de Geraldo Ataliba e J. A. Lima Gonçalves:

"A própria Lei Complementar nº 770 determina que o faturamento a ser considerado, para a quantificação da obrigação tributária em questão, é o do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato imponible". Dispõe o transcrito parágrafo único do artigo 6º: "A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim sucessivamente."

Não há como tergiversar diante da clareza da previsão.

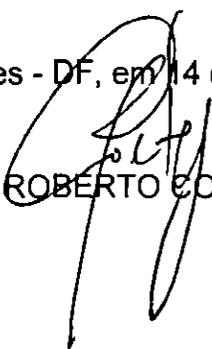
Este é um caso em que - ex vi de explícita disposição legal - o auto-lançamento deve tomar em consideração não a base do próprio momento do nascimento da obrigação, mas, sim, a base de um momento diverso (e anterior).

Ordinariamente, há coincidência entre os aspectos temporal (momento do nascimento da obrigação) e aspecto material. No caso, porém, o artigo 6º da Lei Complementar 770 é explícito: a aplicação da alíquota legal (essência substancial do lançamento) far-se-á sobre base seis meses anterior. Isso configura exceção (só possível porque legalmente estabelecida) à regra geral mencionada".

Pelo exposto, deve ser declarado insubsistente o lançamento a título de PIS/Receita Operacional.

Nesta ordem de juízos, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, quanto ao mérito, dar provimento parcial ao recurso, para ajustar o IRPJ ao decidido no processo principal relativo ao IPI, nos termos do Acórdão nº 202-09.677, de 20/11/97, reduzir a multa de ofício de 100% para 75%, e declarar insubsistentes os lançamentos realizados a título de PIS/Receita Operacional e IRFONTE.

Sala das Sessões - DF, em 14 de julho de 1998.


PAULO ROBERTO CORTEZ

INTIMAÇÃO

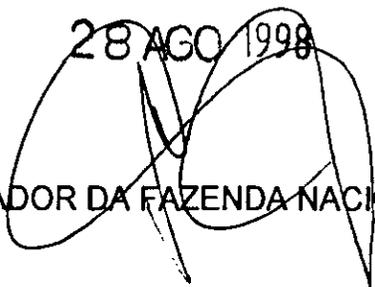
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 40, do Regimento Interno, com a redação dada pelo artigo 3º da Portaria Ministerial nº. 260, de 24/10/95 (D.O.U. de 30/10/95).

Brasília-DF, em 28 AGO 1998



FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ
PRESIDENTE

Ciente em 28 AGO 1998



PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL