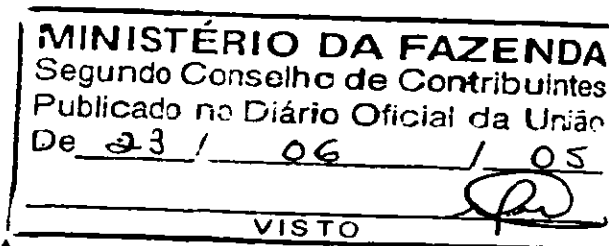




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003502/99-16
Recurso nº : 124.243
Acórdão nº : 203-09.794



2º CC-MF
Fl. _____

Recorrente : RAMIRES DIESEL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PIS. BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE. Face à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1998, e tendo em vista a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no âmbito administrativo, impõe-se reconhecer que a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/1995, em março de 1996, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
RAMIRES DIESEL LTDA.

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

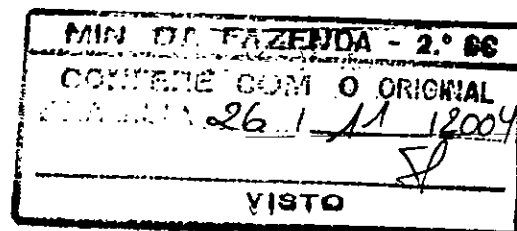
Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Emanuel Carlos Santos de Assis
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Maria Cristina Roza da Costa, Luciana Pato Peçanha Martins, César Piantavigna, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaál/imp



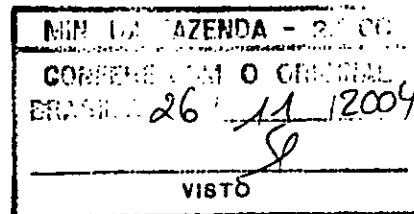


Processo nº : 10855.003502/99-16

Recurso nº : 124.243

Acórdão nº : 203-09.794

Recorrente : RAMIRES DIESEL LTDA.



RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 02/06, relativo à contribuição para o PIS Faturamento, períodos de apuração 01/95 a 05/95, no valor total de R\$25.620,35, incluindo juros de mora e multa de ofício.

Como informado no Termo de Constatação de fl. 35, que integra o Auto de Infração, "à vista do faturamento verificado no período de janeiro a maio de 1995, o contribuinte declarou (DCTF) e efetuou os recolhimentos com insuficiência." Os valores foram apurados à alíquota de 0,75%, incidente sobre a base de cálculo do mês de ocorrência do fato gerador e com vencimento no mês imediatamente posterior, ou seja, sem a aplicação da chamada semestralidade do PIS. É o que se depreende a partir dos relatórios de fls. 04/06.

Impugnando o lançamento (fls. 38/50), a autuada argúi basicamente o seguinte:

- que a exigência é indevida porque efetuou o recolhimento da Contribuição como determinava a legislação da época, ou seja, consoante os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, posteriormente declarados inconstitucionais;

- os valores lançados já estão sendo exigidos em execução fiscal (Processo nº 1999.10.003004-7), a impedir a realização de outro lançamento em relação ao mesmo fato gerador, mormente por modificação de critério, o que é vedado pelo art. 146 do CTN;

- que o lançamento ainda seria nulo porque não adotada pela fiscalização a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, na forma do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70; e

- a ilegalidade de aplicação da taxa SELIC.

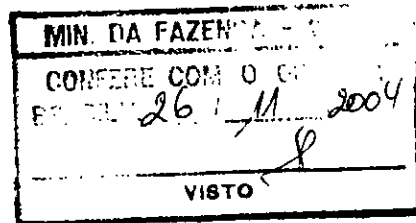
A primeira instância julgou o lançamento procedente em parte, cancelando-o no período de apuração 01/95 e mantendo-o nos meses de 02/95 a 05/95. Nos termos do acórdão de fls. 87/97, a impugnante só recolheu o PIS com base nos dois Decretos-Leis integralmente naquele primeiro período de apuração. Nos outros meses assim não ocorreu, ao contrário do que afirma na peça impugnatória.

Para cancelar o período de apuração 01/95, a DRJ considerou que os efeitos da Resolução do Senado nº 49, publicada em 10/10/95, não podem retroagir para atingir o contribuinte que recolheu integral e espontaneamente o PIS com base nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Aplicou o Parecer MF/SRF/COSIT/DIPAC nº 156, de 07/05/1996, concluindo como segue (fl. 90):

13. Do exposto, temos que quando o contribuinte cumpriu a obrigação tributária integralmente, em obediência ao que preconizava a legislação então vigente, o Fisco não pode mais lançá-lo apenas pelo fato de a legislação posteriormente ter sido declarada inconstitucional. Portanto, é de se cancelar a exigência em relação ao mês de janeiro de 1995.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10855.003502/99-16
Recurso nº : 124.243
Acórdão nº : 203-09.794

Quanto à suposta duplicidade de lançamento, entendeu inexistir "... na medida em que os créditos objeto de execução fiscal não estão sendo atingidos, mas apenas as diferenças entre eles e os valores efetivamente devidos." (fl. 91, item 15 da decisão recorrida). Também não deu guarida à tese da semestralidade, corroborando o procedimento da fiscalização e interpretando o art. 6º da Lei Complementar nº 7/70 como tratando de vencimento.

No mais, a DRJ não conheceu dos argumentos de inconstitucionalidade acerca da taxa Selic.

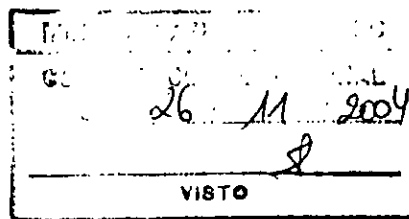
O Recurso Voluntário de fls. 104/111, tempestivo (fls. 101, 103 e 104), insiste na improcedência do lançamento, sob dois argumentos: a semestralidade do PIS e a impossibilidade de mudança de critério, com suposta ofensa ao art. 146 do CTN.

Às fls. 112 e 115 constam informações acerca do regular arrolamento de bens.

É o relatório.



Processo nº : 10855.003502/99-16
Recurso nº : 124.243
Acórdão nº : 203-09.794



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, inclusive o arrolamento de bens necessário, pelo que dele conheço.

A par do Recurso Voluntário, duas são as questões a tratar: a semestralidade do PIS e a suposta ofensa ao art. 146 do CTN, por ter a fiscalização apurado os valores do lançamento conforme a Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores, e não conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, cujos critérios foram adotados pela recorrente para efetuar os recolhimentos.

A semestralidade do PIS, aplicável até o período de fevereiro de 1996, nos termos da Lei Complementar nº 7/70, é matéria já pacífica nesta Terceira Câmara, na esteira de decisões do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.¹ Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, curvo-me ao entendimento da maioria e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

O meu entendimento pessoal prende-se à necessidade de fato gerador e base de cálculo deverem estar em consonância, de modo que o aspecto quantitativo confirme o aspecto material da hipótese de incidência. O legislador ordinário, todavia, parecer ter desprezado tal necessidade, preferindo dissociar a base de cálculo do PIS do seu fato gerador, fixando este num mês e aquela seis meses antes.

Como é cediço, a aplicação da LC nº 7/70 até o início da eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, afinal convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98, deve-se à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Tal inconstitucionalidade, cujos efeitos são *ex tunc*, elimina por completo as consequências da aplicação dos Decretos-Leis, com retorno pleno da LC nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as dos dois diplomas julgados inconstitucionais. Dentre essas alterações está o aumento da alíquota do PIS para 0,75% a partir do ano de 1976 e até o período de apuração 02/96, na forma da LC nº 17/73. Neste sentido é a jurisprudência dominante deste Conselho de Contribuintes.²

Como se trata de declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, não cabe cogitar da aplicação do art. 146 do CTN. Referido dispositivo, combinado com o art. 100, parágrafo único, do mesmo Código, se constitui em proteção ao contribuinte, estabelecendo que a obediência à legislação tributária, incluindo as normas complementares, exclui a imposição de penalidades, e que a modificação de critérios jurídicos adotados pela administração tributária, em relação a um mesmo sujeito passivo, só se aplica a fatos geradores posteriores.

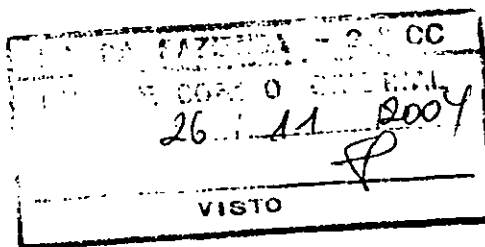
¹ Cf. STJ, Primeira Seção, Resp nº 144.708, rel. Ministra Eliana Calmon, j. 29/05/2001. Quanto à CSRF, dentre outros, cf. acórdãos nºs CSRF/02-01.570, j. em 27/01/2004, unânime; CSRF/02-01.186, j. em 16/09/2002, unânime; e CSRF/01-04.415, j. em 24/02/2003, maioria.

² Cf. acórdãos nºs 201-77244, j. em 11/09/2003, unanimidade; 203-08.802, j. em 15/04/2003, dentre outros.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003502/99-16
Recurso nº : 124.243
Acórdão nº : 203-09.794



2º CC-MF
Fl.

Hugo de Brito Machado explica o que é mudança de critério jurídico, na forma do art. 146 do CTN:³

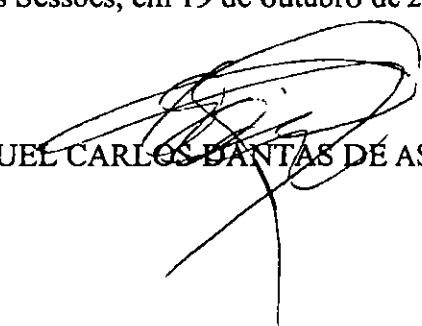
Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado.

No caso em tela, em que após a decretação de inconstitucionalidade dos dois Decretos-Leis sobreveio a Resolução do Senado nº 49/95, suspendendo a execução dos mesmos, a mudança de critério jurídico decorreu dos efeitos *erga omnes* do ato do Senado. Foi em virtude da referida Resolução que se impôs a aplicação da LC nº 7/70, retroativamente. Assim, não se trata da hipótese do art. 146 do CTN, que é relativa à modificação nos critérios jurídicos, mas quando tal mudança decorre de interpretação própria da autoridade administrativa.

A fiscalização, ao verificar os valores declarados em DCTF e os recolhidos, comparando-os com os critérios da LC nº 7/70, procedeu ao lançamento das diferenças apuradas, sendo que interpretou o art. 6º da LC como dispendo sobre o vencimento da Contribuição. Daí ter desprezado a semestralidade, único ponto em que o procedimento fiscal, bem como a decisão recorrida, merecem reparos.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso, para admitir a semestralidade na forma da LC nº 7/70, procedendo-se ao cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses. No mais, nego provimento.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

³ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Malheiros, 22ª ed., 2003, p. 155.



Processo nº : 10855.003502/99-16
Recurso nº : 124.243
Acórdão nº : 203-10.507



Recorrente : RAMIRES DIESEL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO SANADA COM MODIFICAÇÃO DA DECISÃO. EFEITOS INFRINGENTES. Constatada omissão relativa à análise dos valores necessários à execução do julgado, ponto sobre o qual o Acórdão embargado necessariamente deveria ter se pronunciado, cabe completá-lo. Verificado que os valores necessários ao recálculo do lançamento não foram apurados pela autoridade lançadora, acolhem-se os Embargos dando-lhes efeitos infringentes para anular o lançamento.

PIS. BASE DE CÁLCULO E SEMESTRALIDADE. VALORES NECESSÁRIOS AO RECÁLCULO NÃO APURADOS PELA AUTORIDADE AUTUANTE. NULIDADE DO LANÇAMENTO. O recálculo do lançamento, com vistas à aplicação da semestralidade do PIS nos termos da interpretação que afinal prevaleceu para o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 5, somente é possível com utilização de valores apurados pela fiscalização. Constatado que os valores necessários ao recálculo não foram levantados pela autoridade autuante, face à impossibilidade de que tais valores sejam levantados pela autoridade executora do Acórdão, é anulado o lançamento.

Embargos providos, com efeitos infringentes.

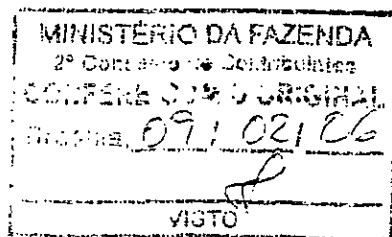
Vistos, relatados e discutidos os presentes Embargos de Declaração interposto por: **RAMIRES DIESEL LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em conhecer e dar provimento aos Embargos de Declaração para dar-lhe efeitos infringentes no Acórdão nº 203-09.794, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martínez López, Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.



Processo nº : 10855.003502/99-16
Recurso nº : 124.243
Acórdão nº : 203-10.507

Embargante : RAMIRES DIESEL LTDA.

RELATÓRIO

Tratam-se dos Embargos de Declaração de fls. 137/138, tempestivos (fls. 136/137), interpostos pelo contribuinte contra o Acórdão nº 203-09.794 (fls. 117/121).

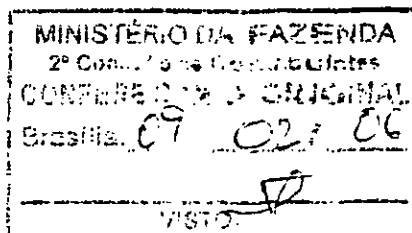
Alega o embargante que o Acórdão gerou interpretação contraditória e obscura. Tanto assim que o órgão de origem apurou diferenças a lançar, por ter considerado como bases de cálculo dos períodos de apuração lançados valores do sexto mês anterior.

Aduz que, se no julgamento do Recurso Voluntário foi reconhecido que a base de cálculo adotada no lançamento estava errada, nulo é o lançamento. Afirma que para adotar outra base de cálculo deve ser efetuado novo lançamento.

Requer, ao final, seja declarada expressamente a impossibilidade de cobrança do PIS com utilização da nova base de cálculo, sob pena de o Recurso Voluntário, a que se deu provimento, implicar em prejuízo à recorrente (*reformatio in pejus*).

Após parecer favorável ao recebimento, os Embargos foram admitidos e vieram a esta Câmara para julgamento.

É o relatório.





Processo nº : 10855.003502/99-16
Recurso nº : 124.243
Acórdão nº : 203-10.507

**- VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS**

O Acórdão em questão, na sua parte dispositiva, admitiu "a semestralidade na forma da LC nº 7/70, procedendo-se ao cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses."

O órgão de origem, interpretando corretamente a decisão, considerou que aos períodos de apuração mantidos - meses 02/95 a 05/95, levando-se em conta a decisão da DRJ, que cancelou o período de apuração 01/95 -, devem corresponder, respectivamente, as bases de cálculos dos meses 08/94 a 11/94. Todavia, para proceder ao recálculo empregou valores não apurados pela fiscalização. Como assentado no Despacho Sacat/DRF Sorocaba nº 33/2005 (fl. 139), as novas bases de cálculo foram levantadas por meio de pesquisa no sistema IRPJ da DIRPJ/1995, ano-calendário 1994, entregue pelo interessado (fl. 127).

Como os novos valores da Contribuição apurados na execução do Acórdão são superiores aos do lançamento, o órgão de origem representou à Seção de Fiscalização, visando o lançamento das diferenças apuradas. Quanto aos valores lançados, prosseguirá na cobrança.

O procedimento adotado pelo órgão de origem, embora de acordo com o Acórdão, no que se utilizou de valores não constantes do lançamento acarretou dúvida que compete a esta Câmara esclarecer. Carece seja respondida a seguinte questão: pode o órgão de origem, com vistas à aplicação da semestralidade determinada, empregar tais valores?

A resposta é negativa: ao órgão de origem é vedada a utilização de valores não constantes do lançamento. Permitir o emprego dos dados extraídos da DIRPJ e não constantes do lançamento implicaria em alteração substancial deste, de modo ilegal. Os valores das bases de cálculo, em vez de apuradas pela autoridade lançadora, estariam sendo levantadas pela autoridade encarregada de executar o Acórdão, num procedimento não autorizado pela legislação. Ainda que tais valores constem de declaração entregue pelo contribuinte, caberia ao fiscal autuante levantá-las, nunca à autoridade executora do Acórdão.

Constatada a impossibilidade de o procedimento adotada pelo órgão de origem na execução do Acórdão, cabe observar que houve omissão na decisão embargada, no que não verificou que os valores das bases de cálculo nos meses de 08/94 a 11/94, correspondentes aos fatos geradores 02/95 a 05/95, não constavam do lançamento. Sanar tal omissão, agora, leva à sua nulidade, posto que tais valores não podem ser obtidos depois de julgado o Recurso Voluntário. Daí o acolhimento dos presentes Embargos, dando-lhes efeitos infringentes para se anular o lançamento.

Pelo exposto, acolho os Embargos para sanar a omissão e, completando o Acórdão, modificar a decisão e anular o lançamento.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2005.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

