



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

54

**Processo** : 10925.001799/97-99  
**Acórdão** : 203-07.657  
**Recurso** : 110.836

**Sessão** : 18 de setembro de 2001  
**Recorrente** : CEPAR CONSTRUÇÃO E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em Florianópolis - SC

**COMPETÊNCIA PARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO** – o Auditor-Fiscal da Receita Federal é agente competente para lançamento de ofício de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo desnecessário o seu registro em qualquer um dos conselhos profissionais. **TRD – EXCLUSÃO** – Exclui-se a aplicação da TRD no período de 01/02 a 31/07/91. **DECADÊNCIA** - O Decreto-Lei nº 2.049/83, bem como a Lei nº 8.212/91, estabelecem o prazo de 10 anos para a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento de Contribuição ao PIS. **PIS - MULTA DE OFÍCIO** - A falta de recolhimento do tributo autoriza o lançamento *ex-officio* acrescido da respectiva multa nos percentuais fixados na legislação. **JUROS DE MORA** – Os juros de mora têm caráter meramente compensatório e devem ser cobrados em consonância com a legislação que rege a matéria. **SEMESTRALIDADE** – De acordo com o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, conforme entendimento do STJ.  
**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CEPAR CONSTRUÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Maria Teresa Martínez López; e II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001

Otacilio Damas Cartaxo  
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Suplente), Valmar Fonseca de Menezes (Suplente) e Renato Scalco Isquierdo.  
cl/cf/cesa



**Processo** : 10925.001799/97-99  
**Acórdão** : 203-07.657  
**Recurso** : 110.836

**Recorrente** : CEPAR CONSTRUÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

A empresa Cepar Construção e Comércio Ltda. é autuada em 30.09.97 (Auto de Infração de fls. 01/05), por falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, dos períodos de 05/91 a 07/91 e 12/91 a 08/97.

Conforme informação fiscal, o valor lançado de ofício no respectivo auto de infração é parte de crédito tributário não declarado em DCTF e nem depositado judicialmente.

A recorrente apresenta Impugnação tempestiva de fls. 287/300, com fundamento nos arts. 15, 16 e 17 do Decreto número 70.235/72, alegando, em síntese, que:

(I) - a habilitação do Agente Fiscal no Conselho Regional de Contabilidade não foi apresentada. O exercício dessas atividades, privativas dos contadores, por pessoas não habilitadas legalmente junto ao CRC viola o princípio da reserva legal (CF/88, art. 5º, II e XIII) e atenta contra a legislação federal que regulamenta a profissão (artigos 25, c, do Decreto-Lei número 9.295/46; e 163, § 5º, da Lei número 6.404/75) e, como consequência da incapacidade jurídica do agente, seu trabalho resta sem eficácia administrativa-fiscal e sem validade jurídica (Código Civil, arts. 82 e 145, inciso V). Transcreve a opinião do Prof. Hugo Rocha Braga;

(II) - a lavratura do auto de infração foi feita fora do estabelecimento da contribuinte; cita o art. 10 do Decreto número 70.235/72;

(III) - houve aplicação incorreta dos juros de mora; contesta a aplicação da multa de ofício; compreende que, como foram utilizados os juros de mora previstos na Lei número 8.383/91, deveria ser utilizada como multa, também, aquela prevista no art. 59 do mesmo ato legal, ou seja, a multa de mora de 20% e não a multa de ofício constante da Lei número 8.218/91. Não houve, no caso em questão, respeito ao princípio incluído no art. 112 do CTN, que comanda o tratamento mais favorável ao contribuinte;

(IV) - impossibilidade da incidência dos juros moratórios antes da constituição definitiva do crédito. A pretensão de se cobrar juros moratórios incidentes sobre os valores autuados não pode prosperar, enquanto não estiver o crédito tributário definitivamente



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10925.001799/97-99  
**Acórdão** : 203-07.657  
**Recurso** : 110.836

constituído, o que, no presente caso, se efetivará com o trânsito em julgado da decisão administrativa;

(V) – com relação à decadência, no entendimento da impugnante, os lançamentos referentes aos meses-calendário que vão até agosto de 1992 já teria se completado o seu prazo decadencial, isto é, o direito de a Fazenda constituir o crédito; cita o art. 173 do CTN. Não observado o prazo do § 4º do art. 150 do CTN, já não tem o Fisco o que fiscalizar, até porque os lançamentos feitos pela contribuinte, ora impugnante, se consideram homologados. Em face do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, e tornam-se inexigíveis eventuais créditos; e

(VI) - A diferença apurada pelo recálculo da contribuição nos moldes da Lei Complementar número 07/70 inexistente. A impugnante devia calcular a Contribuição para o PIS seguindo as determinações dos Decretos-Leis números 2.445/88 e 2.449/88. O PIS não pode ser alterado por decreto-lei, pois foi instituído na vigência da Constituição Federal anterior, o que gerou a inconstitucionalidade dos decretos acima referidos. Tais decretos trouxeram significativas modificações à Contribuição para o PIS. Com a manifesta inconstitucionalidade de tais instrumentos legais, voltou o PIS a ser exigido desde o exercício de 1973 (ano que entrou em vigor a LC nº 07/70). O lançamento efetuado pela fiscalização não obedeceu estritamente os elementos formadores do tributo, definidos pela LC nº 07/70, insistindo em inadmitir como base de cálculo o faturamento apurado a seis meses atrás. O Sr. Fiscal confundiu os conceitos de modo a chamar de prazo de vencimento a base de cálculo do tributo. Relativamente à liquidez e certeza do crédito, é que o crédito decorrente de pagamento realizado à base de lei inconstitucional é compensável e reconhecido que o recolhimento indevido qualifica-se como crédito compensável segue-se a etapa da compensação, a de encontro de créditos e débitos, sendo que a liquidez de tais valores serão apreciadas, posteriormente, pela autoridade fazendária. Está demonstrado o crédito apurado pela contribuinte, através da cópia da Planilha em anexo (fls. 301).

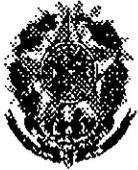
A autoridade de primeira instância profere a Decisão de fls. 325/341 e resume o seu entendimento nos termos da seguinte ementa:

***“AUTO DE INFRAÇÃO***

***CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS***

***Meses-calendário de maio a julho de dezembro de 1991.***

***PRELIMINAR DE NULIDADE. DECADÊNCIA***



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*O direito atribuído à Fazenda Nacional para a constituição formal dos créditos tributários relativos à Contribuição para o PIS, decai em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado.*

### **LANÇAMENTO DECLARADO NULO**

*Meses-calendário de janeiro de 1992 a junho de 1993, agosto de 1993 a dezembro de 1994, fevereiro a dezembro de 1995, fevereiro, abril, maio, e dezembro de 1996, e janeiro e fevereiro de 1997*

**PRELIMINAR DE NULIDADE. VERIFICAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS DO TESOIRO NACIONAL**

*Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional são os agentes públicos competentes para, a partir do exame dos livros e documentos da contabilidade do contribuinte, aferir a regularidade destes em face da legislação tributária.*

**PRELIMINAR DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO FISCALIZADO**

*Não é nulo o auto de infração lavrado na sede da unidade lançadora, se a repartição dispunha dos elementos necessários e suficientes para a caracterização da infração e formalização do lançamento tributário.*

### **PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS**

**CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. PRAZO DE RECOLHIMENTO**

*O lapso temporal de seis meses, previstos no artigo 6º da Lei complementar número 07/70, representa prazo de recolhimento da exação; prazo este que foi regularmente alterado pela legislação superveniente - Lei número 7.691/88 e posteriores.*

**MULTAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MORA. DISTINÇÃO**

*As multas de ofício possuem natureza punitiva, constituindo-se em instrumento de desestímulo à prática de infrações fiscais, não se confundindo com as multas de mora, meramente compensatórias, destinadas ao simples*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*ressarcimento pelo atraso no pagamento de obrigação devidamente constituída.*

#### ***JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA***

*Os juros de mora são devidos em todos os casos de recolhimentos extemporâneos, sejam estes motivados por ato voluntário do contribuinte ou por imposição de atos de ofício da autoridade fiscal.*

#### ***LANÇAMENTO PROCEDENTE”.***

A autuada, inconformada com a decisão de primeira instância, interpõe, tempestivamente, o recurso voluntário, de fls. 347/359, onde alega as mesmas razões da peça impugnatória, ou seja:

Preliminarmente, argüi a incapacidade do agente fiscal, a inaplicabilidade da TRD e da multa de ofício, e a impossibilidade da incidência de juros moratórios antes da constituição definitiva do crédito tributário.

No mérito, pede a aplicação da semestralidade do PIS.

A recorrente apresenta comprovante do recolhimento do valor de 30% da exigência fiscal (doc. fls. 364).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

### VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso cumpre todos os requisitos legais necessários para o seu conhecimento.

No recurso voluntário a recorrente reedita todas as razões expendidas na impugnação. Argúi, preliminarmente, a incapacidade do agente fiscal, a inaplicabilidade da TRD e da multa de ofício, a impossibilidade da incidência de juros moratórios antes da constituição definitiva do crédito tributário, e, no mérito, pede a aplicação da semestralidade do PIS.

Com relação à primeira preliminar, incapacidade do agente fiscal, dispõe o artigo 25 do Decreto-Lei nº 9.295/46:

“Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços técnicos de contabilidade;*
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;*
- c) perícias judiciais ou extra-judiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extra-judiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica, conferida por lei aos profissionais de contabilidade.”.*

O artigo acima transcrito descreve as atribuições dos profissionais de contabilidade e em nenhum momento refere-se aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, agente competente para lançamento de ofício de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10925.001799/97-99  
**Acórdão** : 203-07.657  
**Recurso** : 110.836

O cargo de Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional foi criado pelo Decreto-Lei nº 2.225, de 10/01/85. O ingresso na carreira se dá por concurso público para pessoas que tenham concluído curso superior ou possuam habilitação legal equivalente. Dessa forma, não há como exigir o registro desse agente público em qualquer entidade profissional de classe, como o Conselho Regional de Contabilidade.

Já quanto aos encargos da TRD, este Colegiado tem entendimento pacífico no sentido de ser inaplicável no período de 01.02 a 31.07.91.

No tocante à decadência argüida, o Decreto-Lei nº 2.049/83, bem como a Lei nº 8.212/91, estabelecem o prazo de 10 anos para a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento de Contribuição ao PIS, e, desse modo, não assiste razão à recorrente, já que o auto de infração lavrado em 30/09/97 refere-se somente a fatos geradores ocorridos até maio de 1991

Quanto à multa de ofício, vejo que é correta a sua aplicação, visto que a exigência foi formalizada em procedimento *ex-officio* e no presente feito está lançada conforme a legislação pertinente.

Finalizando as questões preliminares, cabe esclarecer que os juros moratórios têm caráter meramente compensatório e devem ser cobrados a partir da data do respectivo vencimento da contribuição não recolhida/paga.

No mérito, a recorrente pede a aplicação da semestralidade, matéria muito discutida nesta Câmara.

Até o início da eficácia da MP nº 1.212/95, de 29/02/96, o sexto mês, versado no artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, trata-se da base de cálculo do PIS, ou seja, o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo, que vem a ser o faturamento no mês de referência, enquanto que auto de infração em lide está lavrado segundo o entendimento de que o sexto mês é prazo de recolhimento do tributo.

Considerando as recentes decisões do Superior Tribunal de Justiça, que entenderam o sexto mês anterior como a base de cálculo do tributo, concluo que assiste razão à recorrente.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

Dessa forma, empresto-me das razões adotadas no voto da Exma. Sra. Ministra do Superior Tribunal de Justiça, Dra. Eliana Calmon, recentemente proferido no RE nº 144.708 - Rio Grande do Sul (1997/0058140-3):

*“Discute-se nestes autos o real alcance do artigo 6º da Lei Complementar 07/70 e seu parágrafo único.*

*A empresa afirma que o parágrafo único do artigo 6º do diploma mencionado identifica a base de cálculo do PIS não podendo ser alterado, senão por lei complementar.*

*A FAZENDA, diferentemente, entende que o dispositivo não se reporta à base cálculo, e sim prazo de recolhimento, não alterando a base de cálculo pode ser feita pelo Fisco.*

*Para melhor análise, transcrevo o inteiro teor do art. 6º e seu parágrafo único:*

*‘Art. 6º - 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.’*

*Antes de analisar as Leis 8.218/91 (art. 15) e a 8.383/91 (art. 52, IV) é preciso que se estabeleça, como já mencionado no início do voto, o real alcance da norma em comento.*

*Sabe-se que, em relação ao PIS, é a Lei Complementar que, instituindo a exação, estabeleceu o fato gerador, base de cálculo e contribuintes, porquanto o Decretos-Leis 2.445 e 2.449 de 1988 são desinfluentes, por terem sido considerados inconstitucionais pelo STF (RE 148.754-2/210.RS) e, conseqüentemente, banidos da ordem jurídica pela Resolução 49/1995 do Senado Federal.*



Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*A referência feita ao episódio deve-se ao fato de terem ambos os decretos-leis alterado substancialmente a sistemática de apuração do PIS, contrariamente ao estabelecido na LC 07/1970, alteração esta que, por força da inconstitucionalidade, como já mencionado, não tem nenhuma importância no deslinde desta demanda.*

*Voltando à análise da norma do nosso interesse, não é demais que se lembre o que seja base de cálculo.*

*Doutrinariamente, diz-se que a base de cálculo é a expressão econômica do fato gerador. É, em termos práticos, o montante, ou a base numérica que leva ao cálculo do quantum devido, medido este montante pela alíquota estabelecida.*

*Assim, cada exação tem o seu fato gerador e a sua base de cálculo próprios.*

*Em relação ao PIS, a Lei Complementar 07/70 estabeleceu duas modalidades de cálculo, ou forma de chegar-se ao montante a recolher:*

*a) mediante dedução do Imposto de Renda devido, ou como se devido fosse, modalidade que se destinou às empresas que, não operando com venda de mercadorias, como sói acontecer com as instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras, não poderiam apurar faturamento mensal. Chamou-se de PIS REPIQUE, efetuando-se o pagamento quando do recolhimento do imposto de renda (art. 3º, letra "a", da LC 07/70); e*

*b) mediante cálculo baseado no faturamento da empresa, tomando-se como quantitativo o faturamento semestral antecedente.*

*Assim, em julho, o primeiro mês em que se pagou o PIS no ano de 1971, a base de cálculo foi o faturamento do mês de janeiro, no mês de agosto a referência foi o mês de fevereiro e assim sucessivamente (parágrafo único do art. 6º).*

*Esta segunda forma de cálculo do PIS ficou conhecida como PIS semestral, embora fosse mensal o seu pagamento.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
 Acórdão : 203-07.657  
 Recurso : 110.836

*Este entendimento veio expresso no Parecer Normativo CST n. 44/80, em cujo item 3.2 está dito:*

*'Como respaldo do afirmado no subitem anterior cabe aduzir que no ano de 1971, primeiro ano de recolhimento do PIS, as empresas sujeitas ao PIS-FATURAMENTO começaram a efetuar esse recolhimento em julho de 1971, tendo por base de cálculo o faturamento de janeiro de 1971, (...).'*

*Mas não é só, pois o Manual de Normas e Instruções do Fundo de participação PIS/PASEP, editado pela Portaria n. 142 do Ministro da Fazenda, em data de 15/07/1982 assim deixou explicitado no item 13:*

*'A efetivação dos depósitos correspondentes à contribuição referida a alínea "b", do item 1, deste capítulo é processada mensalmente, com base na receita bruta do 6º (sexto) mês anterior (Lei Complementar n. 07, art. 6º e § único, e Resolução do CMN nº 174, art. 7º e § 1º).'*

*A referência deixa evidente que o artigo 6º, parágrafo único não se refere a prazo de pagamento, porque o pagamento do PIS, na modalidade da alínea "b" do artigo 3º da LC 07/70, é mensal, ou seja, esta é a modalidade do recolhimento.*

*E de acordo com a definição do que seja base de cálculo, tida como sendo o montante, o quantitativo, a base numérica sobre a qual incida a alíquota, não pode ter dúvida de que a BASE DE CÁLCULO DO PIS FATURAMENTO está descrita no artigo 6º, parágrafo único.*

*A FAZENDA não mudou o seu entendimento ou fundamentação, pois continua a insistir com a tese de que o parágrafo único do art. 6º da LC 07/70 não define a base de cálculo, e sim prazo de recolhimento, o que não procede, como explicitado e examinado a partir dos atos normativos internos do próprio FISCO.*

*O que mudou foi o dispositivo legal que serve de respaldo à tese.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*Abandonando a absurda alegação de que a mudança no prazo de recolhimento ocorreu por força dos DL's 2.445 e 2.449 ambos de 1988, no presente recurso invoca como suporte legislativo:*

*a) art. 15 da lei 8.218 91; e*

*b) art. 52, IV, da lei 8.383.91.*

*Pela nova tese afirma-se ter havido revogação tácita do art. 6º da LC 07/70, a partir da Lei 7.681/88 e depois pela Leis 7.799/89, 8.218 91 e 8.383/91.*

*Vejamos a questão à luz dos dois últimos diplomas:*

#### **LEI 8.218/91**

*A recorrente, FAZENDA NACIONAL, diz ter sido vulnerado pelo acórdão o artigo 15 da lei em destaque.*

*O artigo 2º da referida lei efetivamente cuida da mudança de prazo de recolhimento da exação, a partir de agosto de 1991, estabelecendo no inciso IV que, relativamente ao FINSOCIAL, PIS/PASEP e Contribuição sobre Açúcar e Alcool, deveria ser ele feito até o quinto dia útil do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.*

*Em outras palavras, cinco de agosto foi o último dia para que a empresa recolhesse o PIS devido no mês de julho, mas a medida do pagamento, pelo dispositivo, não se alterou, ou seja, a base de cálculo continuou a ser o faturamento da empresa no mês de fevereiro.*

*O problema surge, entretanto, no art. 15 do dispositivo, assim redigido:*

*'O pagamento da contribuição para o PIS/PASEP, relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de maio e junho de 1991 será efetuado até o dia cinco do mês de agosto do mesmo ano.'*

*WJ*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*A base econômica para o cálculo do PIS só veio a ser alterada pela Medida Provisória 1.212 de 28/11/95, eis que o diploma em referência disse textualmente que o PIS/PASEP seria apurado mensalmente, com base no faturamento do mês.*

*Conseqüentemente, da data de sua criação até o advento da MP 1.212/95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade.*

*Este entendimento foi também adotado na Primeira Turma, no Resp 240.938/RS, relator Ministro José Delgado, o qual ficou assim ementado, na essencialidade:*

*'PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO INEXISTENTE. VIOLAÇÃO AO ART. 535, II, DO CPC, QUE SE REPELE. CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS. BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE: PARÁGRAFO ÚNICO, DO ART. 6º, DA LC 07/70. MENSALIDADE: MP 1.212/95.*

*1 – omissis.*

*2 – omissis.*

*3 – A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único ('A contribuição de julho será calculada com base do faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente'), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado 'o faturamento do mês anterior' (art. 2º)*

*4 – Recurso especial parcialmente provido.' (Resp nº 240.938/RS, Rel. Min. José Delgado, 1ª Turma, dec. unânime, publ. no DJ de 15/05/2000, pág. 143)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*Temos, então, como pacificado pelas turmas de Direito Público o entendimento quanto á base de cálculo do PIS.*

*Contudo, um segundo aspecto passou a ser discutido, e o enfoque vem prequestionado neste especial, que pode ser resumido á indagação: a base de cálculo tomada no mês que antecede o semestre, sofre correção no periodo, de modo a ter-se o faturamento do mês do semestre anterior devidamente corrigido?*

*A Primeira Turma tem precedentes, os primeiros, julgados em 06/06/2000, sendo relatores os Ministros Garcia Vieira e José delgado - Recursos Especiais 249.470/PR e 249.645/RS, respectivamente.*

*O entendimento constante dos acórdãos era o de que 'o crédito tributário deve ser corrigido monetariamente'.*

*O ministro José Delgado, de forma explicita, disse no item 02 da ementa:*

*'2 - A base de cálculo do PIS deve sofrer atualização até a data do recolhimento. A Lei 7.681/88, em seu art. 1º, inciso III, dispôs: "Art. 1º - em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1989, far-se-á a conversão em quantidade de obrigações do Tesouro Nacional - OTN, do valor: III - das contribuições para o Fundo de Investimento Social FINSOCIAL, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, no 3º (terceiro) dia do mês subsequente ao do fato gerador'.*

*Em outras palavras, a Primeira Turma entendia, á unanimidade, que a correção monetária, como instrumento para manter o poder aquisitivo da moeda, não apresentava aumento da carga tributária, sendo impossível afastar a sua incidência, o que só poderia ocorrer com expressa determinação legal.*

*Divergi do entendimento da Primeira Turma, o que motivou o voto-vista do Ministro Paulo Gallotti.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*No interregno do meu pronunciamento e do voto-vista, houve significativa evolução na posição da Primeira Turma, como registrou o Ministro Paulo Gallotti, ao proferir o voto-vista no Resp 246.841/SC.*

*A primeira alteração de entendimento veio no Recurso Especial 249.038/Sc, em 16/10/2000, quando o Ministro Milton Luiz Pereira proclamou:*

*'Deveras, compreendendo-se que a base de cálculo do PIS cristaliza-se no momento da hipótese de incidência – conteúdo econômico – a atualização monetária sobre 'valor da receita bruta do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador', via oblíqua, significará aumento da carga tributária. É dizer, a atualização não se amolda às disposições do artigo 97, § 2º, CTN.*

*Dai comungar com a sustentação feita pela Recorrente, cónsono as idéias desenvolvidas pelo seu ilustre advogado, a falar:*

*'...nascida a obrigação tributária pela ocorrência do fato gerador, quando calcula-se a base de cálculo do tributo, a correção monetária dessa base de cálculo não apresenta acréscimo (art. 97, § 2º, CTN). Mas, a correção de valor gerado da obrigação jurídica obrigacional tributária representa alteração da própria base de cálculo. Enfim, constitui a sistemática do PIS, sob o labéu da inconstitucionalidade declarada pela excelsa Corte (Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988).'*

*A seguir, ainda na Primeira Turma, veio o Ministro José Delgado a proferir voto no Resp 255.520/RS, revendo entendimento anterior.*

*Entendeu Sua Excelência, assim como o Ministro Milton Luiz Pereira, que a incidência da correção monetária não refletirá simples atualização da moeda, mas sim aumento da carga tributária, sem lei expressa que a autorize.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
 Acórdão : 203-07.657  
 Recurso : 110.836

*Com maestria de entendimento, disse o Ministro José Delgado:*

*'Incide correção monetária sobre os valores dessa base de cálculo, sem que lei expressamente determine essa atualização? A homenagem devida ao princípio da legalidade tributária exige resposta negativa, por força do resultado agravante que tal correção provocará ao contribuinte, aumentando a carga tributária.*

*Afirmei, em parágrafo anterior, que, por opção política tributária, o legislador estatuiu, no parágrafo único, do art. 6º, da LC nº 07/70, benefício ao sujeito passivo tributário, permitindo que tomasse como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS, para efeito de calcular o valor devido. A incidência da correção monetária amula, por inteiro, esse benefício fiscal, podendo até provocar o pagamento do PIS a maior do que realmente devido em função do fato gerador.*

*Não teria sentido a disposição da adoção da semestralidade se não buscasse ensejar a possibilidade de ser atenuada a carga tributária da mencionada contribuição.'*

*Na acomodação do direito pretoriano sobre o tema relativamente novo, quero lembrar três pontos de importância fundamental:*

*1º) a questão é episódica e circunstancial, porque o FISCO, ao sentir a falta de base legal para a tese que defende, providenciou, pela Medida Provisória 1.212, de 28/11/95, a apuração mensal do PIS/PASEP mensalmente, com base no faturamento do mês;*

*2º) segundo informações oficiosas, o Conselho de Contribuintes aguarda o pronunciamento do Judiciário para dar o seu entendimento último sobre a questão;*

*W*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

3º) a Segunda Turma desta Corte não tem ainda posição definitiva, senão votos do Ministro Paulo Gallotti que agora não mais pertence a esta Seção, enquanto na Primeira Turma quebrou-se a unanimidade, com a mudança de entendimento dos Ministros Luiz Pereira e José Delgado.

Pontuei os três aspectos acima para demonstrar que o tema merece reflexão. Dai ter afetado à Seção o julgamento deste processo, porque a classe jurídica brasileira aguarda com ansiedade a posição final do 'Tribunal da Cidadania'.

Esclarecidas assim as razões da afetação, retorno aos argumentos jurídicos para mergulhara na matriz do PIS/PASEP, a Lei Complementar nº 07 de 1970, na qual não há referência alguma à correção monetária.

A compreensão exata do tema deve ter início a partir do exame do fato gerador do PIS, pois este não ocorre para trás e sim para frente. O fato gerador da exação ocorre mês a mês, com indicação de pagamento para o terceiro dia útil do mês subsequente.

Se assim é, a correção só pode ser devida da data do fato gerador à data do pagamento.

Sabendo-se até aqui qual é o fato gerador do PIS SEMESTRAL (faturamento) e a data do seu pagamento, resta saber qual é a sua base de cálculo, ou o quantitativo que determinará a incidência da alíquota.

Ai é que bate o ponto, pois o legislador, por questão de política fiscal, o que não interessa ao Judiciário, disse que a base de cálculo (faturamento) seria o anterior a seis meses do fato gerador.

O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o terceiro dia.

Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de modo próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*que está, por via obliqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer.*

*Como vemos, não há que se confundir fato gerador com base de cálculo.*

*Sofre correção o montante apurado em relação ao fato gerador, considerando-se como base de cálculo o faturamento mensal do semestre antecedente, porque assim está previsto em lei. A base de cálculo, entretanto, não é corrigida monetariamente, eis que silencia a LC 07/70 e a Lei 7.691/88, que previu expressamente:*

*'Ficará sujeito exclusivamente à correção monetária, na forma do art. 1º, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos; III – contribuições para: b) o PIS – até o dia 10 do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.' (art. 2º)*

*Lembre-se aqui, só para argumentar, que a Lei 7.799/89 disciplinou o imposto de renda e estabeleceu, sem rodeios, a correção da base de cálculo. E assim o fez porque somente a lei pode estabelecer correção monetária sobre a base de cálculo, diante da impossibilidade de ser alterada a mesma por exercício de interpretação.*

*Não tenho dúvida que o legislador pretendeu beneficiar o contribuinte, ao eleger como base de cálculo o faturamento de seus meses anteriores ao fato gerador, agindo dentro da sua discricionária competência constitucional.*

*Peço licença ao Ministro José Delgado para trazer o exemplo com que Sua Excelência ilustrou o seu voto no Resp 255.520/RS, quando concluiu que o legislador pretendeu, de veras, atenuar a carga tributária da contribuição:*

*'a) a empresa X, no final do mês de agosto de 1988, tornou-se sujeito passivo obrigacional do PIS porque, nesta data, ocorreu o ato gerador da contribuição. Por força da lei que beneficia, não toma para base de cálculo*



Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*o faturamento total do mês de agosto, que foi de R\$ 100.000,00, porém o de seis meses antes, que também foi de R\$100.000,00.*

*Aplica-se sobre o valor do faturamento no sexto mês anterior a alíquota do PIS, na base de 0,75% o que determinará o pagamento de tributo no valor de R\$ 750,00, em moeda de hoje.*

*A mesma carga tributária seria assumida pelo contribuinte se considerasse, em uma situação de legislação normal que determinasse, no aspecto temporal, harmonização entre o fato gerador e a base de cálculo, o faturamento do mês, isto é, os mesmos R\$ 100.000,00, pagaria idêntico imposto.*

*Se a base de cálculo do sexto mês anterior for corrigida, haverá um aumento de carga tributária sem lei que autorize e em desconformidade com o propósito do parágrafo único, do art. 6º, da LC nº 07/70.'*

#### **LEI 8.383/1991**

*A recorrente, FAZENDA NACIONAL, prequestionou, ainda, a Lei 8.383/91, diploma que previu no art. 52, dito violado, a correção monetária a que se imputa pertinente ao PIS.*

*Vejamos o teor do dispositivo:*

*'Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1992, os pagamentos dos tributos e contribuições relacionados a seguir deverão ser efetuados nos seguintes prazos:*

(...)

107



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10925.001799/97-99  
Acórdão : 203-07.657  
Recurso : 110.836

*IV – contribuição para o FINSOCIAL, O PIS/PASEP e sobre o Açúcar e Álcool, até o dia 20 do mês subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores.*

*Ora, neste dispositivo, de forma ainda mais cristalina, está evidenciada a intenção do legislador de alterar a data de recolhimento, mantendo incólume a base de cálculo estabelecida no art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar nº 07/70.*

*A base econômica para o cálculo do PIS só veio a ser alterada pela Medida Provisória 1.212 de 28/11/95, eis que o diploma em referência disse textualmente que o PIS/PASEP seria apurado mensalmente, com base no faturamento do mês.*

*Conseqüentemente, da data de sua criação até o advento da MP 1.212.95, a base de cálculo do PIS FATURAMENTO manteve a característica de semestralidade.”*

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência os encargos da TRD no período de 01.02 a 31.07.91 e para que seja adotado como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo, que vem a ser o faturamento no mês, nos períodos anteriores a 29/02/96, inclusive.

É assim como voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001

  
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 07 / 12 / 05  
VISTO *[Assinatura]*

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-07.657**

Processo nº : 10925.001799/97-99

Recurso nº : 110.836

Embargante : CEPAR CONSTRUÇÃO E COMÉRCIO LTDA.

Embargada : Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes

**RECURSO INOMINADO-ADMISSIBILIDADE.** Decisão *extra-petita*. Justifica-se o acolhimento de recurso inominado para esclarecer alcance da decisão sobre matéria diferente da que foi colocada à apreciação do órgão julgador, em grau recursal. Acolhido o recurso para re-ratificar o Acórdão nº 203-07.657, restringindo a decisão tão somente à matéria colocada em discussão na fase recursal, mantendo-se o decidido favoravelmente ao contribuinte, pelo julgador de primeira instância.

**Embargos acolhidos.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes Embargos de Declaração interposto por: **CEPAR CONSTRUÇÃO E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para re-ratificar o Acórdão nº 203-07.657 excluindo do Acórdão retificado a análise da decadência e a TRD.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2004

*[Assinatura]*  
Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

*[Assinatura]*  
Maria Teresa Martínez López  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Cesar Piantavigna, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc

MEF 3ª CÂMARA  
COM O ORIGINAL  
BR/ 29/12/05  
VISTO *[Assinatura]*

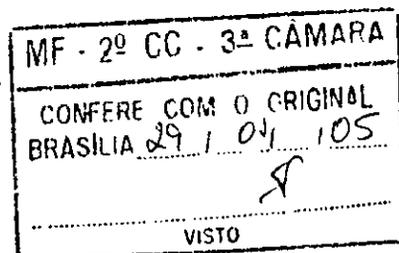


**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-07.657**

Processo nº : 10925.001799/97-99

Recurso nº : 110.836

Embargante : CEPAR CONSTRUÇÃO E COMÉRCIO LTDA.



**RELATÓRIO**

Na sessão plenária de 18 de setembro de 2001, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes julgou o Recurso Voluntário nº 110.836, oportunidade em que o Colegiado decidiu: - *Pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência; Por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso.*

A decisão foi consubstanciada no Acórdão nº 203-07.657, que recebeu a seguinte ementa:

*"PIS -COMPETÊNCIA PARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO -o Auditor Fiscal da Receita Federal é agente competente para lançamento de ofício de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo desnecessário o seu registro em qualquer um dos conselhos profissionais -TRD -EXLUÃO -Exclui-se a aplicação da TRD no período de 01/02/91 a 31/07/91 -DECADÊNCIA - O Decreto-Lei nº 2.049/83, bem como a Lei nº 8.212/91, estabelecem o prazo de 10 anos para a decadência do direito da Fazenda Pública formalizar o lançamento de contribuição ao PIS -MULTA DE OFÍCIO -A falta de recolhimento do tributo autoriza o lançamento "ex-officio" acrescido da respectiva multa nos percentuais fixados na legislação. -JUROS DE MORA -Os juros de mora têm caráter meramente compensatório e devem ser cobrados em consonância com a legislação que rege a matéria -PIS - SEMESTRALIDADE - De acordo com o parágrafo único, do art. 6º da Lei Complementar 07/70, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, conforme entendimento do STJ.*

***Recurso parcialmente provido.*** (negrito não do original)

A autoridade incumbida de executar o acórdão apresentou, às fls 492/493, pedido esclarecimentos, que deve ser recebido como embargos, nos termos do art. 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Anexo II, da Portaria MF nº 55/88).

Alegou que:

*A autuada impugnou o auto de infração alegando a decadência dos lançamentos referentes aos meses até agosto de 1992 e a autoridade julgadora de primeira instância, às fls. 325 a 341 acatou a decadência suscitada e declarou nula parte do lançamento, relativamente aos meses maio a julho e dezembro de 1991.*

*Entretanto, ao julgar o recurso voluntário da contribuinte, no qual não foi suscitada a questão da decadência, a Terceira Câmara apreciou a matéria preliminar e reformou a decisão de primeira instância, decidindo de forma prejudicial ao contribuinte.*



**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-07.657**

Processo nº : 10925.001799/97-99

Recurso nº : 110.836

Desse modo, o órgão local entendeu que houve divergência entre as decisões de primeira e segunda instâncias, fato que o levou a propor os embargos, chamado de pedido de esclarecimentos.

Ouvido o relator do Acórdão, Otacílio Dantas Cartaxo (fls 496/497), assim se manifestou:

*(...) Verifico que houve claro lapso manifesto que enseja a retificação do acórdão embargado.*

*Dispõe o art. 28 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Anexo 11, da Portaria MF número 55/98), in verbis:*

*"Art. 28. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão serão retificados pela Câmara, mediante requerimento da autoridade julgadora de primeira instância, da autoridade incumbida da execução do acórdão, do Procurador da Fazenda nacional, de Conselheiro ou do sujeito passivo." (grifei)'*

*Pelo exposto, proponho submeter os embargos de fls. 492/493 a apreciação da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, para retificação do Acórdão nº 203-07.657.*

*À consideração do Presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes*

Volta, pois, o litígio à Câmara, para que se manifeste sobre o erro ocorrido.

É o relatório.

MF - 2º CC - 3ª CÂMARA		
CONFERE	AL	
BRÁSILIA 29	04	05



**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-07.657**

Processo nº : 10925.001799/97-99

Recurso nº : 110.836

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

MF - 2º CC - 3ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 29/04/05
VISTO

Conforme relatado, examinam-se o recurso inominado relativamente à matéria julgada pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 203-07.657.

A atuada impugnou o auto de infração alegando a decadência dos lançamentos referentes aos meses até agosto de 1992 e a autoridade julgadora de primeira instância, às fls. 325 a 341 acatou a decadência suscitada e declarou nula parte do lançamento, relativamente aos meses maio a julho e dezembro de 1991.

Entretanto, ao julgar o recurso voluntário da contribuinte, no qual não foi suscitada a questão da decadência, a Terceira Câmara apreciou a matéria preliminar e reformou a decisão de primeira instância, decidindo de forma prejudicial ao contribuinte.

O recurso da contribuinte determina a extensão e a profundidade em que será feito o reexame. Apenas as questões submetidas pela recorrente serão apreciadas pelos julgadores. Trata-se, portanto, de uma decisão *extra-petita*, ao decidir causa diferentemente da que foi posta à apreciação, em recurso interposto pela contribuinte. Em outras palavras, a decisão válida terá que recair sobre objeto demandado. Além do que, inexistente decisão recorrida quanto a decadência, eis que julgada favoravelmente à contribuinte, resultando em agravamento. Por outro lado, reabrir a discussão sobre matéria já resolvida na instância *ad quo*, faria o processo retroceder à etapa anterior, o que agride à lógica do direito. A lei apenas, sob determinadas condições, determina a revisão, nos casos de recurso de ofício, diferentemente do aqui tratado. Mesmo assim, para que haja o reexame da decisão de primeiro grau, é necessário que o julgador, expressamente, o determine na própria decisão.<sup>1</sup> Não é igualmente o caso dos autos.

Por oportuno, não há conseqüentemente, como excluir a TRD de período que foi declarado nulo pela autoridade de primeira instância.

Pelas razões expostas, acolho o recurso da autoridade encarregada da execução do Acórdão nº 203-07.657, re-ratificando a ementa e o acórdão, que passam a ter a seguinte dicção:

**I- Ementa**

**COMPETÊNCIA PARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO** – o Auditor-Fiscal da Receita Federal é agente competente para lançamento de ofício de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo desnecessário o seu registro em qualquer um dos conselhos profissionais. **PIS - MULTA DE OFÍCIO** - A falta de recolhimento do tributo autoriza o lançamento *ex-officio* acrescido da respectiva multa nos percentuais fixados na legislação. **JUROS DE MORA** – Os juros de mora têm caráter meramente compensatório e devem ser cobrados em consonância com a legislação que rege a matéria. **SEMESTRALIDADE** – De acordo com o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70, a base de cálculo da Contribuição para o PIS é o faturamento

<sup>1</sup> O limite de alçada atualmente está determinado em R\$ 500.000 (quinhentos mil reais) – Portaria MF nº 375, de 07 de dezembro de 2001.



**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 203-07.657**

Processo nº : 10925.001799/97-99

Recurso nº : 110.836

do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, conforme entendimento do STJ.  
**Recurso parcialmente provido.**

**II - Acórdão**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de nulidade; e b) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Excluir do voto do Acórdão embargado, os seguintes parágrafos:

*“Já quanto aos encargos da TRD, este Colegiado tem entendimento pacífico no sentido de ser inaplicável no período de 01.02 a 31.07.9.*

*No tocante à decadência argüida, o Decreto-Lei nº 2.049/83, bem como a Lei nº 8.212/91, estabelecem o prazo de 10 anos para a decadência do direito de a Fazenda Pública formalizar o lançamento de Contribuição ao PIS, e, desse modo, não assiste razão à recorrente, já que o auto de infração lavrado em 30/09/97 refere-se somente a fatos geradores ocorridos até maio de 1991”*

III- Re-ratificar o acórdão no restante, não conflitante com o aqui decidido.

Sala de Sessões, em 03 de dezembro de 2004

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

