



<b>Processo nº</b>	10980.009247/2001-48
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-000.528 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	24 de maio de 2010
<b>Recorrente</b>	KRAFT FOODS DO BRASIL S/A
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Data do fato gerador: 31/10/1996, 30/11/1996

**DECADÊNCIA. DIFERENÇAS APURADAS. LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA PARCIAL**

O prazo para a Fazenda Nacional exigir crédito tributário decorrente de contribuição social não declarada e/ ou declarada a menor, em face da Súmula nº 08, de 2008, editada pelo Supremo Tribunal Federal, passou a ser de 05 (cinco) anos contados dos respectivos fatos geradores, quando houver pagamento parcial, ou do 1º dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, quando não houver; assim, para o fato gerador ocorrido em 31/10/1996, na data do lançamento, o crédito tributário não podia mais ser exigido.

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/11/1996 a 31/12/1996, 01/01/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 31/12/1998, 01/01/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 31/08/2000, 01/10/2000 a 31/12/2000, 31/01/2001 a 30/09/2001

### **FUNDAMENTO LEGAL.**

A partir de 1º de março de 1996, a contribuição devida, a título de contribuição para o PIS, tornou-se devida nos termos da Medida Provisória (MP) nº 1.212, de 28/11/1995, e suas reedições, convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/1998, que elegeu como base de cálculo dessa contribuição o faturamento mensal da pessoa jurídica.

### **FALTA E/ OU INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO.**

A falta e/ ou insuficiência de declaração nas respectivas DCTF e de pagamento, apuradas em procedimento administrativo fiscal, estão sujeitas a lançamento de ofício, acrescidas das cominações legais, nos termos da legislação tributária vigente.

### **DÉBITOS FISCAIS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPENSAÇÃO. EXCLUSÃO.**

A exclusão de débitos fiscais do lançamento de ofício, em face de suas compensações, está condicionada à comprovação de sua efetiva realização contábil em data anterior à da constituição do respectivo crédito tributário.

ACÓRDÃO GERADO NO CARF PROCESSO 10980.009247/2001-48

**JUROS DE MORA À TAXA SELIC.**

Súmula nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

**MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

O percentual da multa no lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

**DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.**

Não provada violação das disposições contidas no Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

**CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. PROVAS.**

A apreciação de todas as provas materiais carreadas aos autos afasta a suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de infringência ao princípio da verdade material.

**MATÉRIA DISCUSIDA NA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.**

Súmula nº 1. Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria diferenciada da constante do processo judicial.

**INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.**

Súmula nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão recorrida e não tomar conhecimento da matéria oposta nas instâncias, administrativa e judicial, ou seja, a exigência do PIS nos termos da Lei nº 9.718, art. 3º, § 1º, declarando definitiva sua exigência na esfera administrativa, com exigibilidade suspensa até o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, cabendo à autoridade administrativa competente cumprí-la, na íntegra; e, no mérito, conhecer em parte do recurso voluntário, para lhe dar provimento parcial, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente ao mês de outubro de 1996, sendo que os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Rodrigo Pereira Mello e Maria Teresa Martinez López votaram pelas conclusões, entendendo a decadência para o mês de novembro de 1996.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antônio Nunes Marinho – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente), José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Rodrigo Pereira Mello e Maria Teresa Martinez López.

## Relatório

Inicialmente, esclarecemos que não formalizamos este acórdão na data de julgamento do recurso voluntário, em 24/05/2010, tendo em vista que naquela data, cabia à Secretaria das Câmaras formalizá-lo. Encerrada a sessão de julgamento, o Relator ajustava seu voto ao que foi decidido e encaminhava o arquivo, via e-mail, para a Secretaria para impressão e posterior assinaturas.

Feito esse esclarecimento passemos ao Relatório.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ Curitiba - PR, que julgou procedente em parte o lançamento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) referente aos fatos geradores dos meses de competência de outubro de 1996 a setembro de 2001, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 435/441.

O lançamento decorreu de insuficiência e/ ou falta de pagamento da contribuição devida, apurada com base na escrita contábil e fiscal do contribuinte.

Inconformada com a exigência do crédito tributário, a recorrente interpôs a impugnação às fls. 453/507, alegando, razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

*No tocante ao período de 10/1996 a 09/2001, concorda com parte das diferenças de base de cálculo apuradas pela fiscalização. Por isso, recolheu, no prazo de 30 (trinta) dias, com a multa de ofício reduzida em 50% e juros de mora, os valores constantes da planilha de fl. 290 – doc. 05, comprovados pelas cópias de Darf de fls. 291/309 – doc. 06 a 24; pede o reconhecimento da extinção desses débitos.*

*Contesta o restante do lançamento fiscal.*

*Quanto aos períodos de 10 a 11/996, pugna pela decadência do lançamento, art. 156, V, do CTN, argumentando que, uma vez se tratando de contribuição cujo lançamento se dá por homologação, art. 150, § 4º do CTN, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, e que, expirado esse prazo sem que a Fazenda tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação; transcreve jurisprudência nesse sentido.*

*Quanto a 10 e 11/1997, reclama que a fiscalização incluiu na base de cálculo receitas não auferidas pela impugnante e sim por outra empresa, Kibon S/A Indústrias Alimentícias; anexa cópias do livro Diário e DIRPJ como comprovação, fls. 310/313 – docs, 25 a 27, também afirma que já havia recolhido as contribuições devidas relativas a esses meses.*

*Em relação aos períodos de 10/1996 a 02/1999, discorda da interpretação dada pela fiscalização de que o parágrafo único do art. 6º da LC nº 07, de 1970, trata do prazo de recolhimento – tendo sido revogado pela Lei nº 7.691, de 15 de dezembro de 1988 – o que resultou na apuração de valores de Pis calculados pela LC nº 07, de 1970, superiores aos que a impugnante recolheu, apurados segundo os Decretos-Leis nºs 2.445 e nº 2.448, ambos de 1988; conseqüentemente, a fiscalização afirma que a contribuinte não detinha créditos de Pis recolhido a maior para compensar com os*

débitos de Pis de 10/1996 a 02/1999, concluindo serem indevidas as compensações realizadas, e lavrando o presente auto de infração.

Argumenta que o parágrafo único do art. 6º da LC nº 07, de 1970, trata de a base de cálculo; que a obrigação tributária de recolher o Pis nasce no último dia de cada mês, com o ato de faturar do contribuinte; que a materialidade da hipótese de incidência é o ato de faturar e a base de cálculo é o valor do faturamento correspondente ao sexto mês anterior ao fato imponível, sendo o período mensal. Esta seria a correta interpretação. Transcreve entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ, nesse sentido.

Acrece ainda: que as decisões dos Conselhos de Contribuintes que transcreve reconhecem a invalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, de 1988, e asseguram não só o recolhimento do Pis pela LC nº 07, de 1970, como a utilização do faturamento, sem qualquer atualização monetária, como forma de cálculo do Pis e para a compensação das importâncias pagas indevidamente; que somente a Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, veio a alterar essa disposição legal; que as autoridades administrativas, quando da vigência da LC nº 07, de 1970, jamais tomaram o faturamento como fato gerador do Pis, mas que adotaram como referencial o mês de competência da contribuição, tomando como medida de cálculo o faturamento do sexto mês anterior; que o inciso VIII, do art. 18 (sic) da Mediada Provisória nº 1.175, de 27 de outubro de 1995 e suas reedições dispensou a constituição, inscrição e a execução de valores relativos ao Pis, excedentes àqueles devidos na forma da LC nº 07, de 1970, 'e que tenham sido cobrados pelos Decretos-leis'.

Afirma que a fiscalização violou decisões judiciais favoráveis à impugnante, no tocante ao direito de compensar as parcelas de Pis recolhidas indevidamente, com débitos da mesma natureza originados nos períodos subsequentes. Relaciona as ações judiciais de suas incorporadas; ações ordinárias nºs 95.0056912-4, 88.0044245-5 e 88.0042351, docs. 28 a 33, fls. 314/418, das quais duas transitadas em julgado.

Anexa o doc. 34, fls. 419/425, acórdão do STJ, no recurso especial nº 135.121 – DF sendo a recorrente a empresa Bombril Minas Ltda e outros, onde o tribunal decidiu ser dispensável o prévio reconhecimento da autoridade fazendária ou decisão judicial transitada em julgado, para a compensação do Pis segundo os decretos-leis considerados inconstitucionais, com o próprio Pois.

Conclui que, sendo detentora de valores recolhido a maior de Pis segundo os Decretos-leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, sendo legal e legítimo o procedimento de compensação adotado, explicitado nas planilhas de fls. 426/427 – docs. 35 e 36, então os débitos de 10 e 11/1996 (caso não reconhecida a decadência do direito de lançar) a 02/1999 encontram-se extintos, seja pela compensação, seja pelo recolhimento efetuado em DARF.

Sobre os demais períodos autuados, de 03/1999 a 09/2001, argumenta que a fiscalização violou o art. 151, IV do CTN, uma vez que (a contribuinte) detém decisão judicial assegurando-lhe o direito de recolher o Pis utilizando como base de cálculo as receitas decorrentes de vendas de mercadorias, e não a base de cálculo da Lei nº 9.718, de 1998; que está suspensa a exigibilidade das diferenças tributárias objeto do auto de infração.

Descreve que obteve deferimento da liminar (fls. 454/458 – doc. 38) pedida no Mandado de Segurança Preventivo nº 1999.61.00.013297-1 (petição inicial às fls. 428/453 – doc. 37), suspendendo a exigibilidade da majoração da base de cálculo da Cofins e do Pis, e do aumento da alíquota da Cofins de 2% para 3%, tal como definidos pela Lei nº 9.718, de 27 de dezembro de 1998; apesar de a sentença de

*primeira instância publicada no D.O. E, em 21/02/2001, fls. 459/464 – doc. 39, haver julgado apenas parcialmente procedente a ação, só reconhecendo como indevida a ampliação da base de cálculo, a interposição pela impugnante de embargos de declaração, fls. 470/471 – doc 40, resulta em que a totalidade das eventuais diferenças tributárias (discutidas na ação) permanece com a exequibilidade suspensa.*

*Por isso, considera que a questão se encontra sub judice, devendo as autoridades fazendárias aguardarem o trânsito em julgado dessa ação judicial, e o presente auto de infração ser cancelado.*

*Argumenta que as inovações trazidas pela Lei nº 9.718, de 1998, são inconstitucionais, devendo ser afastadas do ordenamento jurídico, pois como alterou as arts. 8º e 12 da MP nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, não resultou a lei da conversão desta MP, alegadamente sua predecessora; daí, argumenta, resulta vício insanável, pela infração aos arts. 65 e seguintes da Constituição Federal – CF, de 05 de outubro de 1988, uma vez que, como lei ordinária nova, deveria ter sido precedida de projeto de lei específico, submetido a ambas as Casas do Congresso Nacional e, ao final, à sanção do Presidente da República; acresce que, quando da publicação da Lei 9.718 no DOU de 28/11/1998, a CF, de 1988, não permitia que o legislador ordinário inovasse a base de cálculo de contribuição, tendo sido a Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, publicada somente em 16/12/1998; que mesmo admitida a validade da EC nº 20, de 1998, esta teve seus dispositivos regulamentados pela MP nº 1.724, de 1998, ferindo-se, assim, o art. 246 da CF, de 1988, não podendo servir de sustentáculo para a Lei nº 9.718, de 1998. Aduz que a base de cálculo definida pela guerreada lei não se coaduna com a do art. 195, I da CF, de 1988, e que deveria ter sido previamente autorizada por lei complementar (art. 195, § 4º CF, de 1998), além de infringir o art. 110 do CTN, ao modificar o conceito de faturamento.*

*Discorda da cobrança da multa, no período de 03/1999 a 09/2001, alegando, estar suspensa a exequibilidade do crédito tributário, pelos motivos que já expôs e segundo o art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996; transcreve jurisprudência.*

*Acusa ser a multa de 75%, que diz ser demora, confiscatória, o que é vedado pelo art. 150, IV da CF, de 1988, transcreve jurisprudência.*

*Argumenta pela impossibilidade jurídica da cobrança dos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema especial de Liquidação e de Custódia – Selic, alegando possuir esta natureza de juros remuneratórios do capital e não moratórios, não podendo ser aplicada sobre tributos; que na falta de definição de novos critérios pela lei ordinária, os juros de mora devem cobrados à taxa de 1% a. m. do art. 161, § 1º do CTN; que é confiscatória e viola o art. 192, § 3º da CF, de 1998.*

*Finaliza, pedindo que seja sobrestada a cobrança relativa aos períodos de 03/1999 a 09/20001, até a decisão judicial definitiva no MS nº 1999.61.00.013297-1, estando sub judice a questão da constitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, e, eventualmente, que seja convertido o julgamento em diligência para apuração das compensações à luz da LC nº 07, de 1970 e das decisões judiciais, bem como, em relação ao período de 03/1999 a 09/2001, para que se seja verificado que a exigência formulada contraria a decisão proferida no MS 1999.61.00.013297-1, no que tange à ampliação da base de cálculo, protesta pela apresentação de todas as provas em direito admitidas, inclusive sustentação oral que considera seu direito.*

Analizada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente em parte, conforme Acórdão nº 877, às fls. 973/1.031, assim ementado.

DECADÊNCIA.

Decai em 10 anos o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à contribuição para o PIS.

#### ERRO NA BASE DE CÁLCULO. NÃO COMPROVAÇÃO

A alegação de que as bases de cálculo obtidas na contabilidade, que a contribuinte, intimada, originalmente apresentou para a fiscalização, seriam menores, deve ser comprovada.

#### ALEGAÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS. NÃO COMPROVAÇÃO

A alegação de que já haviam sido recolhidos valores objeto da autuação deve ser comprovada.

#### ALEGAÇÃO DE PRÉVIA EXTINÇÃO POR COMPENSAÇÃO. AÇÕES JUDICIAIS. CONTEÚDO. EFICÁCIA

É improcedente a alegação de exercício de direito de compensação, como medida de prévia satisfação do crédito fiscal lançado de ofício, amparada em decisões judiciais cujo conteúdo não contempla o direito argüido.

#### COMPENSAÇÃO. APURAÇÃO DE INDÉBITOS. SEMESTRALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo sido alterado o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS, originariamente de seis meses, pela legislação superveniente, é incabível a apuração de indébitos, para fins de compensação, fundada na continuidade da semestralidade como lapso temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo.

#### DÉBITOS DECLARADOS COM SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE

Descabe o lançamento fiscal de débitos cuja exigibilidade se encontrava suspensa, declarados como tal pela contribuinte.

#### AÇÃO JUDICIAL EFEITOS.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade e a qualquer tempo, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas.

#### MULTA DE OFÍCIO. DÉBITO COM SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE

Descabe aplicar a multa de ofício a débito apurado em auto de infração, cuja exigibilidade se encontrava suspensa.

#### MULTA DE OFÍCIO. E JUROS DE MORA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPROCEDÊNCIA

Os percentuais de multa de lançamento de ofício e de juros de mora são determinados por lei, não cabendo a discussão de seus valores, sob alegação de confisco, no âmbito administrativo.

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

Cientificada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 1.157/1.227, requerendo a sua reforma a fim que seja cancelado o lançamento sob os argumentos, *ipsis litteris*:

- i) seja declarada a NULIDADE da decisão ‘a quo’, por violação do princípio da verdade matérica, além dos princípios constitucionais da Ampla Defesa, do Contraditório e do Devido Processo Legal, na medida em que foram desconsideradas as razões expostas pela Recorrente e ignoradas as provas produzidas, ou, quando menos, seja determinada a realização de diligência tendente a comprovar o alegado nos itens 25 a 33 deste Recurso;

(ii) que seja declarada e extinção dos créditos tributários relativos às contribuições cujos fatos geradores ocorreram nos meses de outubro e novembro de 1996, por ter ocorrido a decadência do direito do Erário a essas contribuições, consoante o disposto no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional;

(iii) no que se refere às exigências relativas aos períodos de outubro e novembro de 1997, que seja reconhecida a indevida inclusão, nas bases de cálculo do PIS, de receitas que não foram auferidas pela Recorrente, como comprovado pelos documentos constantes dos autos;

(iv) relativamente às exigências relativas aos períodos de outubro de 1996 a fevereiro de 1999, além do mencionado em (ii) acima, seja reconhecido o direito de a Recorrente promover o recolhimento da contribuição nesse período com base na Lei Complementar n. 7/70 – é dizer: considerando a receita do 6º mês anterior como base de cálculo, sem nenhuma atualização – e, em decorrência, a extinção dos créditos tributários do PIS, em face da compensação implementada pela Recorrente, mediante a utilização dos créditos originados do recolhimento indevido das referidas contribuições, com base nos Decretos-lei ns. 2.445 e 2.449, declarados inconstitucionais pelo E. STF;

(v) no tocante às exigências relativas ao período de março de 1999 até setembro de 2001, que seja cancelado o auto de infração; ou, quando menos, seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, quer em razão da liminar concedida e da sentença proferida quando da propositura do Mandado de Segurança, quer em face dos depósitos efetuados, em consonância com o disposto no artigo 63 da Lei n. 9.430/96 e jurisprudência iterativa dos Conselhos de Contribuintes sobre o tema; e, ainda;

(vi) para os meses de outubro e novembro de 1999, seja reconhecida a extinção desses créditos tributário, haja vista a compensação levada a efeito pela Recorrente;

(vii) que seja reconhecida a invalidade das cobranças: a) de juros de calculados pelas variações da taxa SELIC, por ter esta natureza remuneratória e não moratória, violando-se o disposto no artigo 161, par. 1º do Código Tributário Nacional; b) da multa no percentual de 75%, por sua natureza confiscatória, sendo desproporcional à infração cometida; ou, quando menos.

(ix) que seja determinado o sobrerestamento da cobrança relativa aos períodos de março de 1999 a setembro de 2001 até que se profira decisão definitiva no Mandado de Segurança acima referido, estando ‘sub judice’ a questão da inconstitucionalidade da Lei n. 9.718/98.

Expendeu, ainda, extenso arrazoado sobre: a) decadência; b) o princípio da verdade matéria e cerceamento de direito de defesa; c) diferenças de base de cálculo dos meses de outubro e novembro de 1997; d) semestralidade da base de cálculo para o PIS no período de outubro de 1996 a fevereiro de 1999; e) compensações amparadas por ações judiciais (95.0056912-4, 88.0044245-5 e 88.0042351-5) interpostas por suas incorporadas; f) multa de ofício sobre crédito tributário com exigibilidade suspensa; g) invalidade/inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998; h) caráter confiscatório da multa; e, j) impossibilidade da exigência de juros de mora à taxa Selic.

Distribuído o processo à 2<sup>a</sup> Câmara do antigo 2º Conselho de Contribuintes, seus membros decidiram baixá-lo em diligência, conforme Resolução nº 202-00.526, fls. 1.263/1.291, para que a autoridade administrativa atendesse solicitações nelas discriminadas.

A diligência foi atendida por meio do termo às fls. 1.657/1.663. Cientificada, a recorrente apresentou a manifestação às fls. 1.683/1.697.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

O crédito tributário em discussão abrange o período de competência de outubro de 1996 a setembro de 2001. Assim, a diligência determinada pela 2<sup>a</sup> Câmara do antigo 2º Conselho de Contribuintes, em relação à apuração de créditos financeiros decorrentes de pagamentos indevidos, nos termos dos Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, bem como a repetição/compensação de tais indébitos ficaram prejudicadas, tendo em vista que, no presente caso, para nenhum dos débitos fiscais lançados e exigidos foi solicitada e/ ou efetuada compensação antes da ciência de seu lançamento pela recorrente. A repetição/compensação dos créditos financeiros decorrentes do PIS pago indevidamente, nos termos daqueles decretos, foi objeto de processo específico de nº 10880.002395/96-78 no qual foram discutidas a certeza e a liquidez dos créditos reclamados e suas compensações.

Em face do extenso recurso voluntário, nosso julgamento obedecerá a sequência das matérias suscitadas pela recorrente em seu pedido final às fls. 1.223/1.227.

### I – Preliminares

#### I.1 – Nulidade da decisão recorrida

De acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, inciso II, são nulas somente as decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo, in verbis:

Art. 59 - São nulos:

(...);

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

No presente caso, a decisão recorrida foi proferida pela 3<sup>a</sup> Turma de Julgamento Curitiba, colegiado competente para julgar o lançamento impugnado pelo sujeito passivo, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, I.

Ao contrário das alegações da recorrente, aquela Turma examinou a impugnação apresentada e todas as provas materiais carreadas aos autos. Tanto é verdade que para as alegações cujas provas foram apresentadas, excluiu do lançamento os valores correspondentes.

Especificamente, em relação aos meses de competência de outubro e novembro de 1997, aquela Turma não acatou as alegações da recorrente porque nenhuma prova foi apresentada, demonstrando que o valor da base de cálculo da contribuição utilizada no lançamento que, segundo o autuante e também a decisão recorrida, foi extraída da sua escrita fiscal. Também a planilha à fl. 87 comprova tal assertiva. Nela constam os códigos (nímeros) de todas as contas de receitas utilizadas para a formação da base de cálculo da contribuição.

Ao contrário de sua alegação, nenhuma das provas carreadas aos autos deixou de ser apreciada e levada em conta pela autoridade julgadora primeira instância. Assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

#### I.2 – Decadência

A recorrente suscitou a decadência quinquenal para os fatos geradores de outubro e novembro de 1996.

Na data do lançamento, vigia a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que estabelecia o prazo de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, para a Fazenda Pública constituir créditos tributários referentes a contribuições destinadas à seguridade social, como no presente caso.

No entanto, em julgamento ocorrido em 11 de junho de 2008, o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou inconstitucional o art. 45 daquela lei e, ainda, aprovou na sessão plenária realizada em 12/06/2008 a Súmula Vinculante nº 08, que assim estabelece, *in verbis*: “**São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário**”.

Dessa forma, em relação à decadência, a contagem do prazo deve ser efetuada, nos termos do CTN que estabelece duas hipóteses. Uma, a regra geral, definida em seu art. 173, que assim dispõe, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Uma segunda, especificamente para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, para os casos em que sujeito passivo cumpriu parcialmente a obrigação tributária, nos termos do art. 150, § 4º, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomado conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

(...).

Do exposto, conclui-se que a regra do art. 173, I, aplica-se para os tributos, em geral, inclusive para os sujeitos a lançamento por homologação, quando o sujeito passivo não cumprir o seu dever de lançar e antecipar o pagamento. Já o art. 150, § 4º, aplica-se quando o sujeito passivo cumpre de forma parcial as obrigações tributárias, efetuando o lançamento e/ ou pagamento em valores inferiores aos efetivamente devidos.

No presente caso, assiste razão à recorrente, em relação à competência de outubro de 1996. O demonstrativo de situação fiscal apurada à fl. 183, bem como o demonstrativo de apuração do PIS à fl. 553 registra pagamento por conta da contribuição lançada e exigida para

aquele mês. Já, para a competência de novembro de 1996, aqueles demonstrativos não registram quaisquer pagamentos. Aliás, nenhum valor foi declarado em DCTF para aquele mês.

Assim, para o mês de competência de outubro de 1996, em face do pagamento efetuado, o prazo quinquenal deve ser contado nos termos do CTN, art. 150, § 4º; e, para novembro de 1996, como não houve qualquer pagamento, o prazo deve ser contado nos termos do art. 173, I, desse mesmo código.

Contando-se o prazo nesses termos, na data de ciência do lançamento, em 18/12/2001 (fl. 433), o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário para o mês de outubro de 1996 encontrava-se decaído, devendo a parcela lançada e exigida para aquele mês e as respectivas cominações legais, multa de ofício e juros de mora, serem excluídos do lançamento em discussão. Já para o mês de novembro de 1996, a decadência ainda não havia ocorrido. O vencimento da parcela devida para esse mês venceu em 13/12/1996. A contagem do prazo decadencial, nos termos do art. 173, caput, e inciso I, iniciou-se em 01/01/1997, expirando-se 01/01/2002, na prática em 31/12/2001. Assim, deve ser mantida a parcela e respectivas cominações legais lançadas para aquele o mês de novembro de 1996.

## II – Mérito

### II.1 – Exigências relativas a outubro e novembro de 1997

Segundo a recorrente, o autunte teria incluído de forma indevida, na base de cálculo da contribuição daquele mês, receita não auferida por ela e sim pela Bonki, sucedida da Kibon e, posteriormente, incorporada pela ela (recorrente), conforme provaria a documentação anexa (Livro Diário, DIRPJ e DCTF).

Contudo, em momento algum, a recorrente informou quais foram os totais dos valores que o autuante teria incluído indevidamente na base de cálculo, utilizada por ele naqueles meses.

Conforme se verifica da documentação dos autos e submetida à recorrente, a base de cálculo utilizada, não só para os meses de competência de outubro e novembro de 1997, mas para todos os meses de competência daquele ano, foi apurada por meio das planilhas às fls. 185 e 181, denominadas “Demonstrativo da Situação Fiscal Apurada” cujos valores foram extraídos das planilhas às fls. 107 e 115, denominadas “Informações Prestadas à SRF”, preenchidas pela própria recorrente. As bases mensais constantes do demonstrativo de apuração da contribuição para o PIS à fl. 417, parte do auto de infração, correspondem à soma dos valores apurados nas planilhas às fls. 181 e 185.

Assim, a prova da alegada inclusão indevida de receitas não auferidas pela recorrente seria comprovada mediante a apresentação de cópia dos livros Diário e/ ou Razão, contendo os lançamentos de estornos dos valores das receitas contabilizadas equivocadamente.

No entanto, esta prova não foi apresentada, mas tão somente a cópia da DIRPJ às fls. 617/619 e do balancete às fls. 621/623. Nenhum deles prova as alegadas inclusões indevidas. Primeiro porque ambos não contêm os registros de estornos e, segundo, porque se referem apenas à Kraft Lacta Suchard Brasil S/A e não a Krafts Foods Brasil S/A, incorporadora daquela. O lançamento em discussão abrange o faturamento de ambas as empresas incorporada e incorporadora. Também, DCTFs não servem para provar erros de contabilização de receitas porque nelas não são declaradas receitas e/ ou faturamento.

Alternativamente, alegou que os débitos lançados e exigidos para aqueles meses teriam sido compensados com créditos financeiros decorrentes de recolhimentos indevidos de

PIS nos termos dos indigitados Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, com amparo nas decisões judiciais ações ordinárias nºs. 95.0056912-4, 88.0044245-5 e 88.0042351-5.

Contudo, não apresentou qualquer documento comprovando a efetiva compensação de tais débitos em datas anteriores a de seus lançamentos de ofício.

Além disto, ao contrário de suas alegações, das três ações judiciais citadas e transcritas anteriormente, apenas a de nº 95.0056912-4 trata de repetição/compensação que, inclusive, foi objeto de processo administrativo específico de nº 10880.002395/96-78.

Dessa forma, rejeita-se também a alegada compensação daqueles débitos.

## II.2 – Exigências para os períodos de outubro de 1996 a fevereiro de 1999

Para esse período de competência, a recorrente não contestou os valores lançados, apenas defendeu a exigência da contribuição nos termos da LC nº 7, de 1970, e a compensação dos indébitos com créditos financeiros decorrentes da adoção desse diploma legal.

No entanto, não há amparo legal para a apuração e pagamento da contribuição nos termos daquela LC, para aqueles períodos de competência, tendo em vista que sua vigência expirou em 28 de fevereiro de 1996.

A partir de 1º de março de 1996, depois de cumprida a carência nonagesimal, entrou em vigência a MP nº 1.212, de 28/11/1995, convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/1998, que assim dispunha, *in verbis*:

Art. 1º. Esta Lei dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PIS/PASEP, de que tratam o art. 239 da Constituição e as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970.

Art. 2º. A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

(...).

Art. 3º. Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias-ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Art.18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995. (Vide RSF nº 10, de 2005)

Julgada a ADIN nº 1.417-0, o Supremo Tribunal Federal decidiu que apenas a expressão “*aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1995*”, contida no art. 15 MP nº 1.212, de 28/11/1995, era inconstitucional, pelo fato de não ter sido cumprida a carência nonagesimal, prevista na Constituição Federal de 1988, art. 195, § 6º, consequentemente, os demais dispositivos daquela MP foram julgados constitucionais.

Dessa forma, cumprida aquela carência, a referida MP entrou em vigor, nos termos da Constituição Federal de 1988, art. 62, aplicando-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de março de 1996, inclusive.

Quanto à utilização de medidas provisórias para instituição de tributos, o Supremo Tribunal Federal já exarou entendimento de que as medidas provisórias têm força, eficácia e valor de lei, assim decidindo:

As medidas provisórias configuram, no Direito Constitucional positivo brasileiro, uma categoria especial de atos normativos primários emanados pelo Poder Executivo, que se revestem de força, eficácia e valor de lei. (ADInMC nº 293 – DF.)

Além disso, também, já se pronunciou aquela Corte Suprema a respeito da possibilidade de reedições de medidas provisórias não rejeitadas pelo Congresso Nacional:

“Não perde a eficácia a medida provisória, com força de lei, não apreciada pelo Congresso Nacional, mas reeditada, por meio de outro provimento da mesma espécie, dentro de seu prazo de validade de tributa dias.” (ADInMC nº 1.617/MS.)

Portanto, ao contrário do entendimento da recorrente, nos meses de competência de outubro de 1996 a fevereiro de 1999, a contribuição para o PIS era devida nos termos da MP nº 1.212, de 1995, e suas reedições, convertidas na Lei nº 9.715, de 1998.

Como a compensação pretendida, para os débitos daqueles períodos, decorreria da aplicação da LC nº 7, 1970, aplicada a MP nº 1.212, de 1995, não será apurado nenhum indébito, devendo tal pretensão ser rejeitada.

Também, todas as questões suscitadas, em relação à semestralidade da base de cálculo do PIS, ficaram prejudicadas porque o lançamento não abrangeu períodos em que vigia a LC nº 7, de 1970, mas tão somente a MP nº 1.212, de 1995, convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/1998, e na Lei nº 9.718, de 27/11/1998 e, ainda, pelo fato de indébitos decorrentes de pagamentos do PIS, nos termos dos Decretos-lei nº 2.445 e nº 2.449, ambos de 1988, terem sido objeto de ação judicial e de processo administrativo específico.

### II.3 – Exigências relativas ao período de março de 1999 a setembro de 2001

Para esses períodos de competência, solicitou o cancelamento do lançamento ou, quando menos, a suspensão da exigibilidade do respectivo crédito tributário, em razão da liminar concedida e da sentença proferida, quando da propositura do mandado de segurança nº 1999.61.00.013297-1.

Quanto ao cancelamento do lançamento, inexiste fundamentação legal para o seu atendimento. O fato de a recorrente ter impetrado ação judicial questionando a exação não veda a constituição do crédito tributário, desde que com exigibilidade suspensa para os valores da contribuição, objeto da discussão judicial e da administrativa.

Conforme demonstrado e decidido na decisão recorrida, para os valores da contribuição cujas bases de cálculo estão sendo discutidas na esfera judicial, a procedência ou não do lançamento não foi julgada, em face da opção da recorrente pela via judicial, sendo sua exigência, na instância administrativa, declarada definitiva, mas com exigibilidade suspensa. Já a multa de ofício sobre tais valores foi excluída em face da liminar concedida.

A exigibilidade da parte do crédito tributário, objeto da discussão judicial, permanecerá até trânsito em julgado da respectiva decisão. Já a parte que não foi objeto da ação judicial, permanecerá suspensa até a decisão administrativa definitiva neste processo administrativo.

#### II.4 – Competências de outubro e novembro de 1999

Para esse período volta a alegar que os débitos lançados e exigidos foram compensados. Contudo, conforme já afirmado anteriormente, a recorrente não comprovou a compensação efetiva de tais débitos antes da lavratura do auto de infração.

#### II.5 – Exigência de juros de mora à taxa Selic e multa de ofício de 75,0 %

A exigência dos juros mora à taxa Selic constitui matéria já sumulada pelo CARF por meio da Súmula 04, que assim dispõe, *in verbis*:

Súmula 04. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de moratórios incidentes sobre débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Assim, não se toma conhecimento das alegações suscitadas contra essa matéria, aplicando-se ao caso a súmula transcrita acima.

Com relação à multa de ofício, seu lançamento teve como fundamento a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I, que assim determina:

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, 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;

(...).

Assim, a multa calculada sobre o valor de tributo não declarado/pago, lançado e exigido de ofício, está em consonância com a legislação de regência, sendo o percentual de 75% o legalmente previsto, não se podendo, em âmbito administrativo, reduzi-lo ou alterá-lo por critérios meramente subjetivos, contrários ao princípio da legalidade.

Considerações sobre a graduação da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência de efeito confiscatório.

Trata-se de penalidade pecuniária que atinge o seu objetivo por meio do confisco de parte do patrimônio do infrator. Seria uma incoerência, portanto, aplicar-se o princípio de vedação ao confisco à penalidade pecuniária. Tal princípio somente se aplica aos tributos, e não à multa punitiva, como está claro no texto constitucional.

#### II.6 – Sobrestamento da cobrança dos débitos lançados para o período de março de 1999 a setembro de 2001 e inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998

Conforme já decidiu a autoridade julgadora de primeira instância, a exigibilidade do crédito tributário, correspondente àqueles períodos e que foi apurado e lançado sobre outras receitas, não decorrentes da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e/ ou de serviços, ou seja, sobre a ampliação da base de cálculo do PIS, nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º, estão com exigibilidade suspensa até a decisão transitada em julgado no mandado de segurança nº 1999.61.00.013297-1, em que a recorrente discute a legalidade da contribuição nos termos deste dispositivo legal. Para as demais matérias, a exigibilidade do crédito tributário

correspondente permanecerá até a decisão administrativa definitiva neste processo administrativo.

A opção da recorrente pela via judiciária para a discussão de matéria tributária com idêntico pedido nas instâncias administrativa e judicial, implicou renúncia ao poder de recorrer nesta instância, nos termos da Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único, e do Decreto-lei nº 1.737, de 1979, art. 1º, § 2º.

Trata-se de matéria já sumulada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos termos da Súmula nº 01 que assim dispõe, *in verbis*:

**SÚMULA N° 01:**

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria diferenciada da constante do processo judicial.

Assim, em relação à exigência da contribuição nos termos da Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º, não se toma conhecimento, aplicando-se esta súmula.

Finalmente, quanto à suscitada constitucionalidade de lei tributária, no caso da Lei nº 9.718, de 1998, trata-se também de matéria já sumulada pelo CARF, devendo aplicar ao presente caso a Súmula nº 02, que assim dispõe, *in verbis*:

“Súmula Nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto por não tomar conhecimento da matéria oposta nas instâncias, administrativa e judicial, ou seja, a exigência do PIS nos termos da Lei nº 9.718, art. 3º, § 1º, para as competências de março de 1999 a setembro de 2001, declarando definitiva sua exigência na esfera administrativa, com exigibilidade suspensa até o trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, cabendo à autoridade administrativa competente cumpri-la, na íntegra, e, na parte conhecida, pelo provimento parcial do presente recurso voluntário apenas e tão somente para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente à competência de outubro de 1996, devendo a parcela e respectivas cominações legais lançadas para aquele mês, serem excluídas do lançamento.

(documento assinado digitalmente)  
José Adão Vitorino de Moraes