



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 11 / 08 / 05 VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : SPAM REPRESENTAÇÕES LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 06 / 01 / 05 VISTO 1

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PROCESSO JUDICIAL – COISA JULGADA - O comando emergente do dispositivo é a parte da sentença que delimita o que está abrangido pelo instituto da coisa julgada, e impede que a relação de direito material decidida, entre as mesmas partes, seja reexaminada, no mesmo ou em outro processo, pelo mesmo ou outro juiz ou tribunal. Não tratando o dispositivo da sentença da controvérsia sobre a interpretação da incidência do artigo 6º, parágrafo único, da LC nº 07/70, nada impede que, em averiguação ao cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, a Fazenda Pública cobre o crédito tributário que entenda devido, desde que não atingido pela decadência. **PRECLUSÃO** - A falta de manifestação da Fazenda Pública acerca dos valores objeto dos depósitos judiciais não é fator impeditivo para que, em sendo detectadas diferenças a pagar, seja exercida a atividade de lançamento para constituir o crédito referente, não podendo se cogitar de preclusão.

PIS - DEPÓSITOS JUDICIAIS – CONVERSÃO EM RENDA DA UNIÃO - A conversão em renda da União, de valores depositados judicialmente, apenas extingue o crédito tributário quando os depósitos forem suficientes para cobrir os valores devidos. Sendo os valores depositados insuficientes, cumpre à autoridade fiscal a sua apuração, sob a égide da vinculação normativa a que está subsumida.

PRAZO DECADENCIAL - Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, havendo pagamentos, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do CTN, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não havendo pagamentos, configura-se a situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, com a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento. (Precedentes do STJ – REsp. nº 58.918-5/RJ, REsp. nº 199560/SP e da CSRF, Acórdão nº 02-01.0004).

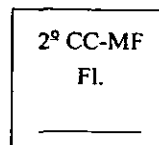
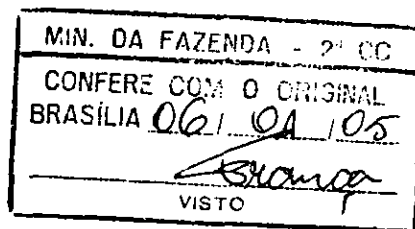
LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA - A Resolução nº 49, de 09/10/95, do Senado Federal, suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, afastando-os definitivamente do ordenamento jurídico pátrio. 2) A retirada dos referidos decretos-leis do mundo jurídico produziu efeitos *ex tunc*, e funcionou como se nunca houvessem existido, retornando-se, assim, a aplicabilidade da sistemática anterior, passando a ser aplicadas as determinações da LC nº 07/70, com as modificações deliberadas pela LC nº 17/73.

PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 07/70 – SEMESTRALIDADE - A norma do parágrafo único do art. 6º da L.C. nº 07/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. 2) A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95,

→



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

quando passou a ser considerado o faturamento do mês (Precedentes do STJ e da CSRF/MF).

ALÍQUOTA – A alíquota aplicável ao lançamento é aquela determinada LC nº 07/70, com a alteração da LC nº 17/73. **MULTA DE OFÍCIO** – O não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

JUROS DE MORA - É cabível a aplicação de juros de mora, por não se revestirem os mesmos de qualquer vestígio de penalidade pelo não pagamento do débito fiscal, sim que compensatórios pela não disponibilização do valor devido ao Erário.

Recurso ao qual se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SPAM REPRESENTAÇÕES LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para acolher a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Nayra Bastos Manatta e Henrique Pinheiro Torres. **II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar as preliminares da coisa julgada, preclusão e conversão em renda dos depósitos judiciais; e b) em dar provimento parcial ao recurso na parte remanescente, nos termos do voto da Relatora.** O Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt vota pela exclusão da multa de ofício.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 06/01/05
<i>Branca</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : SPAM REPRESENTAÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Decorre o presente processo de representação lavrada tendo em vista recurso de ofício nos autos do processo administrativo nº 10768.020667/97-16, para fins de prosseguimento da cobrança dos valores remanescentes, que não foram exonerados pela autoridade julgadora singular.

A autuação se deu em decorrência de auditoria realizada para verificar a regularidade dos recolhimentos da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, sendo que os fatos ocorridos encontram-se bem descritos no relatório da decisão recorrida, pelo que o adotamos, e passamos a transcrever:

“Em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à empresa qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 01/04, que exige o recolhimento de R\$ 5.283.430,91 a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e R\$ 3.824.802,29 de multa de ofício, prevista no art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, e art. 2º da Lei nº 7.683, de 02 de dezembro de 1988, c/c art. 4º, I, da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 106, II, “c”, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), além dos encargos legais.

2. *A autuação, cientificada em 01/09/1997, ocorreu devido à falta/insuficiência de recolhimento da contribuição ao PIS, tendo em vista a insuficiência dos depósitos judiciais efetuados, relativamente aos períodos de apuração 01/08/1988 a 31/10/1988; 01/09/1989 a 30/09/1989 e 01/01/1990 a 31/05/1994, conforme demonstrativos de apuração às fls. 05/20 e de multa e juros de mora às fls. 32/37 e 498, tendo como fundamento legal (fls. 03/04):*

- até 1988: art. 3º, “b”, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973;*
- de 01/1989 a 06/1989: art. 3º, “b”, da Lei Complementar nº 7, de 1970 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 1973, c/c arts. 3º e 4º da Lei nº 7.691, de 15 de dezembro de 1988;*
- de 07/1989 a 02/1990: art. 3º, “b”, da Lei Complementar nº 7, de 1970 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 1973, c/c art. 69, IV, “b” da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989;*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 06/05/105
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

- de 03/1990 a 05/1991: art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 7, de 1970 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 1973, c/c art. 69, IV, "b" da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 8.019, de 11 de abril de 1990;
- de 06/1991 a 12/1991: art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 7, de 1970 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 1973, c/c art. 2º, IV, "b", da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e
- de 01/1992 a 12/1994: art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 7, de 1970 c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 1973, c/c art. 53, IV, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

3. Os pagamentos efetuados foram aproveitados, mediante imputação, e excluídos da autuação (fls. 21/31).

4. Constam do campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" do auto de infração, à fl. 02, os seguintes esclarecimentos, *in verbis*:

"O Contribuinte não fez os depósitos judiciais/DARF em valores suficientes para quitar o montante da Contribuição devida (alíquota inferior, após o vencimento, sem a devida atualização monetária e sem os gravames legais, quando devidos).

Os valores devidos foram obtidos pela planilha SECREJU-A (fl. 124 a fl. 132), apresentada pelo contribuinte, em conjunto com a Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (fl. 194 a fl. 247).

Todos os procedimentos adotados encontram-se descritos no Termo de Verificação de número 1 (um) (fl. 268 a fl. 269)"

5. No referido Termo de Verificação, que se encontra às fls. 268/269, consta que a empresa questionou judicialmente a validade dos Decretos-leis nºs. 2.445 e 2.449, de 29 de junho de 1988 e 21 de julho de 1988, respectivamente, não efetuando corretamente, contudo, os depósitos judiciais. Consta, ainda, que:

- a) a empresa foi intimada a preencher e apresentar o Demonstrativo de Apuração da contribuição devida a título de PIS, calculada com base no faturamento, sendo

[Assinatura] 4



Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE O ORIGINAL
BRASILIA 06 01 1995
<i>B. H. M. C.</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

que os valores fornecidos foram conferidos com os constantes nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Juridica (fls. 194/204 e 206/247) e nos Termos de Auditorias existentes;

- b) atendendo à solicitação da Procuradoria da Fazenda Nacional, a ela foi informado que os depósitos judiciais deveriam ser totalmente convertidos em renda da União (fls. 38/40);*
- c) em decorrência da verificação dos demonstrativos apresentados, constatou-se que a empresa havia utilizado a alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo relativa ao sexto mês anterior ao período de apuração, apropriando-se, dessa forma, de toda a variação monetária entre o fato gerador e o sexto mês posterior (fls. 55/57), e*
- d) tendo como base os demonstrativos da própria empresa, foi judicialmente autorizado o levantamento parcial dos depósitos realizados.*

6. *A cópia do "Demonstrativo de Recolhimentos Referentes aos Débitos do PIS", preenchido e firmado pela contribuinte, encontra-se às fls. 58/63.*

7. *As "Guias de Depósito à Ordem da Justiça Federal", relativas aos processos nºs. 88.20267-5/RJ e 89.26447-8/RJ, encontram-se (cópia) às fls. 64/82; os Documentos de Arrecadação de Receitas Federais-DARF, relativos ao PIS, estão (cópia) às fls. 82/88.*

8. *Tempestivamente, em 30/09/1997, a interessada, por intermédio de procurador legalmente habilitado (procuração à fl. 299), interpôs a impugnação de fls. 281/298, com os anexos de fls. 301/481, cujo teor é sintetizado a seguir.*

9. *Preliminarmente, com base no art. 174 do Código Tributário Nacional, alega decadência do direito de lançar relativamente aos períodos de apuração 01/08/1988 a 30/09/1992.*

10. *Na sequência, alegando que a ação judicial teria sido julgada procedente, com o conseqüente afastamento das alterações implementadas pelo Decreto-lei nº 2.445, de 1988, alega violação à coisa julgada e defende a nulidade do auto de infração.*

J M



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 06 01 05
<i>Blanca</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

11. Diz, também, que não foram considerados os valores relativos a 6.846 TDA – Títulos da Dívida Agrária, no valor aproximado de R\$ 60,00 cada (cerca de R\$ 410.760,00).

12. A seguir, questiona se os valores depositados e convertidos em renda da União efetivamente teriam sido aproveitados no lançamento.

13. Na sequência, após alegar a existência de grande quantidade de irregularidades, afirma que o auto de infração, que deve ser a peça básica a delimitar o litígio, não pode prosperar.

14. Alega, ainda em defesa da nulidade, que a fiscalização, durante o decorrer da ação judicial, jamais questionou o valor dos depósitos judiciais. Em decorrência, argüi, a Fazenda Nacional deve arcar com o ônus imposto pelo trânsito em julgado da decisão.

15. Aduz, também, ser impossível analisar o porquê da exigência, já que as conclusões vêm espelhadas em demonstrativos lacônicos.

16. Quanto ao mérito, diz que a cobrança da contribuição ao PIS para as empresas mercantis/mistas deveria seguir o disposto no art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar nº 7, de 1970, isto é, deveria considerar como fato gerador o faturamento e como base de cálculo o faturamento do sexto mês pretérito. Ampara tal afirmação em decisão do 1º Conselho de Contribuintes, manifestada no acórdão nº 101-88.442 (DO, de 19/10/1995), em jurisprudência do Poder Judiciário e em posições doutrinárias. Qualquer cobrança que não leve em conta tais preceitos, afirma, constitui excesso, não podendo, pois, prosperar.

17. Após, insurge-se contra a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora, sob o argumento de que a exigibilidade do crédito tributário encontrava-se suspensa. Alega, também, que o débito já se encontra extinto por força da coisa julgada.

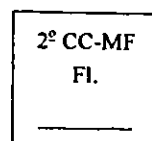
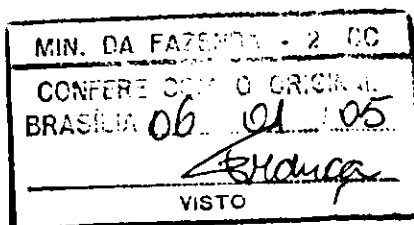
18. Ao final, conclui que:

- a) o auto de infração foi insuficientemente instruído;
- b) o período compreendido entre 01/08/1988 a 30/09/1992 foi alcançado pela decadência;
- c) em virtude da existência de decisão judicial transitada em julgado o crédito tributário encontra-se extinto;
- d) os valores devidos com base na Lei Complementar nº 7, de 1970, já foram convertidos em renda da

JM 6



Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895



União, sendo inaceitável a tentativa de nova cobrança da mesma contribuição, e

- e) sendo absolutamente descabida a autuação, não são devidos os acréscimos de multa e de juros de mora.*

19. *À vista do exposto, requer o cancelamento do auto de infração.*

20. *Os documentos anexados (cópias) referem-se a: Ata de Reunião dos Sócios Quotistas e Alteração do Contrato Social, de 31/08/1994 (fls. 301/306); Ata de Reunião de Sócios Quotistas, de 15/12/1993 (fls. 307/321); Ata de Reunião do Conselho de Administração, de 15/10/1993, (fls. 322/323); DARF, demonstrativos e relatórios de cobrança administrativa domiciliar – CAD relacionados ao Termo de Auditoria – CAD nº 0186, de 17/08/1993 (fls. 324/354); petição inicial (fls. 355/363), despacho liminar (fl. 364) e petição de admissão de litisconsortes ativos (fls. 365/384), todos relativos à medida cautelar inominada autuada sob nº 88.0020267-5/RJ; petição inicial (fls. 385/419), sentença (fls. 420/430) e acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região – TRF/2ª Região (fls. 431/435), todos relativos à ação ordinária autuada sob nº 88.0026328-3/RJ; requerimento de transação, termo de concordância da Procuradoria da Fazenda Nacional e homologação judicial relativos ao processo nº 90.0219692-0/RJ (fls. 436/438); decisão proferida no processo judicial nº 97.02.09318-0/RJ (fls. 439/443); ofícios diversos encaminhados à Caixa Econômica Federal/RJ pelo TRF/2ª Região (fls. 444/445; 447/462 e 465); DARF diversos (fls. 467/475; 480/481) e demonstrativos de saldos de contas judiciais e de TDA custodiados (fls. 476/479).*

21. *Encaminhado o processo para julgamento (fl. 482), foi devolvido em diligência para intimação da contribuinte para prestar esclarecimentos acerca do andamento dos processos judiciais nºs. 88.0020267-5 e 88.0026328-3/RJ, com a apresentação de documentação comprobatória, inclusive cópia integral das certidões relativas ao trânsito em julgado das decisões respectivas (fls. 483/484).*

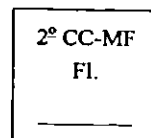
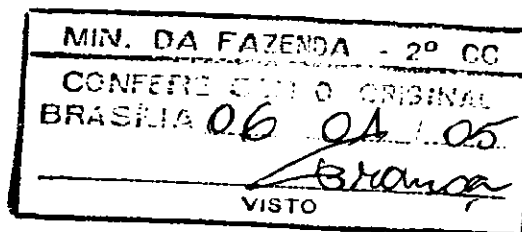
22. *Intimada, fl. 485, a contribuinte apresentou os esclarecimentos de fl. 486, e as certidões de fls. 487/488.*

23. *Após nova análise dos autos, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, por meio da Resolução nº DRJ/RJ/SERCO/32/98, de 31/07/1998, converteu o julgamento em nova diligência (fls. 492/494).*

Al



Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895



24. *Em atendimento à aludida Resolução, o fiscal autuante, após a juntada dos documentos e demonstrativos de fls. 495/534 e 553/557, lavrou o auto de infração complementar de fls. 535/552, reduzindo o total da exigência para R\$ 4.738.434,22 de contribuição ao PIS e R\$ 3.459.045,79 de multa de ofício, além dos encargos legais, relativamente aos períodos de apuração 01/01/1990 a 31/05/1994, sem alterar os fundamentos legais listados às fls. 03/04, e elaborou o termo de fls. 558/560 com os esclarecimentos solicitados.*

25. *Intimada, em 19/04/1999 (fl. 561), a contribuinte, por intermédio de procurador habilitado (procuração à fl. 299), interpôs a impugnação tempestiva de fls. 562/566, cujo teor é sintetizado a seguir.*

26. *De início, alega que a autoridade fiscal confundiu a base de cálculo da contribuição ao PIS com o seu prazo de recolhimento.*

27. *Após, como matéria preliminar, alega decadência do direito de lançar relativamente aos períodos de apuração 01/01/1990 a 31/12/1993, nos termos do art. 173 do Código Tributário Nacional.*

28. *Quanto ao mérito, insiste na tese de que teria havido confusão entre base de cálculo e prazo de recolhimento, e salienta que a base de cálculo é que deveria "retroagir ao faturamento do sexto mês anterior ao recolhimento" (item 3.1, fl. 563). Objetivando dar respaldo a tal afirmação, transcreve decisão do 1º Conselho de Contribuintes e posições doutrinárias. Em decorrência, conclui ser credora e não devedora de PIS.*

29. *Na seqüência, diz ser indevida a aplicação da multa e dos juros de mora.*

30. *Ao final, requer o cancelamento do auto de infração.*

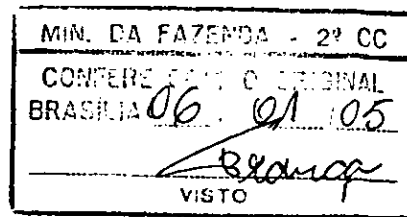
31. *Às fls. 569/577, juntou-se, por solicitação da interessada (fl. 568), cópia do acórdão proferido no julgamento do Recurso Especial nº 240.938/RS pelo Superior Tribunal de Justiça.*

32. *Além dos documentos mencionados, instruem o processo, no essencial: extratos de consulta ao sistema CGC (atual CNPJ - Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas) da Secretaria da Receita Federal - SRF (fls. 41/42); extratos de consulta ao sistema de controle de depósitos judiciais da SRF (fls. 43/45); extratos de consulta ao Sistema de Informações da Arrecadação Federal da 7ª Região Fiscal - SINAL07 - da SRF (fls. 46/49 e 250/263); demonstrativos de atualização de depósitos judiciais (fls. 50/53); demonstrativos de consolidação e de imputação proporcional de pagamentos (fls. 89/122); cópia de DARF (fls. 134/138 e 248/249); relação de filiais (fls. 140/172); cópia de despachos, decisão interlocutória e contra-razões relativos ao processo judicial nº 97.02.09318-0/RJ (fls. 173/187); termo de*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895



2º CC-MF
Fl.

encerramento de ação fiscal (fl. 271); extrato do processo (fls. 273/280) e extratos de consulta de andamento de processos junto ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região (fls. 581/611).

33. *Tendo em vista o disposto na Portaria do Ministério da Fazenda nº 416, de 21 de novembro de 2000, o processo foi remetido para esta Delegacia de Julgamento pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (fl. 579)."*

A autoridade julgadora singular não acatou a preliminar de decadência, por entender que, expressamente, o artigo 150, § 4º, do CTN faculta à lei a prerrogativa de estipular prazo diverso ao de cinco anos para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento, sendo que, usando tal permissão, o artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 determinou o prazo para a conservação dos documentos comprobatórios do recolhimento e da apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS por 10 anos, como também a Lei nº 8.212/91, que, dispondo sobre a seguridade social, determinou que o prazo de decadência de suas contribuições será de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Também, em preliminar, afastou a arguição de nulidade do auto de infração dizendo não ter havido prejuízo à ampla defesa do sujeito passivo, como também não ter ocorrido a hipótese de nulidade elencada no artigo 59, I, do Decreto nº 70.235/72, vez que quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa. Além de que a fundamentação legal que embasa o lançamento encontra-se grafada no auto de infração.

No mérito, esclarece que, sob o amparo do que dispõe o artigo 142, parágrafo único, do CTN, o fato de a Procuradora da Fazenda Nacional ter ou não discutido o valor dos depósitos judiciais efetuados, não ilide e tampouco afasta o direito e o dever do lançamento de eventuais diferenças apuradas, desde que sejam respeitados os prazos decadenciais.

Quanto aos Títulos da Dívida Agrária – TDA, todos os valores pertinentes foram considerados quando do lançamento do auto de infração complementar, o que se percebe pelo relato de fls. 558/560 e pela listagem de pagamentos imputados de fl. 507, efetuada com base no demonstrativo de fl. 497, fornecido pela autuada. O aumento da exigência em alguns períodos de apuração deve-se à realocação de pagamentos imputados, e não ao aumento das bases de cálculo, vez que o valor da contribuição foi reduzido de R\$ 5.283.430,91 para R\$ 4.738.434,22. No que diz respeito aos demais valores convertidos em renda da União, pelo que se extrai dos autos, foram todos aproveitados no cálculo da exação.

Também no mérito, não aceita as considerações acerca de que, com o revigoração da LC nº 07/70, a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o faturamento do sexto mês anterior, afirmando que o parágrafo único do artigo 6º daquela lei complementar refere-se a prazo de recolhimento, no que foi alterada por leis posteriores. Quanto à discordância da autuada pela aplicação da multa de ofício, por entender estar o crédito tributário com

31 9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONF. 06 01 05
BRASIL
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

exigibilidade suspensa, observa que, de acordo com o disposto no artigo 152, IV, do CTN, a concessão de medida liminar somente produziria o efeito buscado se estivesse relacionada a uma ação em mandado de segurança, o que está reforçado no artigo 63 da Lei nº 9.430, de 1996. Não se tratando à espécie do caso tratado na referida lei, deixou de acolher o argumento. Contradiz, também, as considerações acerca da aplicação dos juros de mora, dizendo-os cabíveis, de acordo com o disposto no artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.736, de 20/12/1979.

Concluiu por ser parcialmente procedente a exigência, para manter os valores constantes do auto de infração complementar, e, por ter exonerado valor de R\$ 620.925,51 de contribuição para o PIS e respectivos encargos, recorreu de ofício a este Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda Processo nº 10768.020667/97-16.

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que, em observância ao prescrito no artigo 33, § 3º, da Medida Provisória nº 1.973-63, de 29/06/00, ofereceu bens do seu Ativo Permanente em arrolamento.

Na peça recursal apresentada, a autuada aduz todos os argumentos de defesa elencados na impugnação, para, ao final, requerer o cancelamento do auto de infração, anexando os documento de fls. 36/64.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONF. 06 01 05
BRASIL
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA**

O recurso atende aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, deve ser enfrentada a alegativa de que o auto de infração não poderia prosperar, vez que visa suprir a manifestação da Fazenda Nacional que deixara de ocorrer no momento em que esta foi instada a se pronunciar no processo judicial, tendo ocorrido, portanto, a preclusão, além de que o procedimento fiscal afronta o instituto da coisa julgada.

A autuada foi parte em ação judicial cujo litígio pendia sobre a inconstitucionalidade da aplicação dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 na cobrança da contribuição para o PIS, sendo que o acórdão que transitou em julgado confirmou a sentença exarada no primeiro grau, e reconheceu a inconstitucionalidade dos malsinados decretos-leis. A decisão de primeira instância determinou ser cabível a observância da Lei Complementar nº 07/70, com a conversão em renda da União de depósitos judiciais efetuados no curso da ação, sendo que a sentença em questão foi exarada nos seguintes termos:

"Diante do exposto e do mais que consta dos autos, JULGO PROCEDENTE A AÇÃO para declarar que as autoras devem contribuir para o PIS de acordo com as disposições da Lei Complementar nº 7/70, sem as modificações introduzidas pelo Decreto-Lei nº 2445/88."

Naquele processo judicial, por ter havido manifestação sobre o mérito da lide, há que se falar na existência de coisa julgada material, que, como diz o artigo 467 do Código de Processo Civil é "a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário".

No direito brasileiro, o autor, ao exercitar o seu direito de ação, formula um pedido de certo bem da vida que quer obter através de determinada providência jurisdicional. Nesse intento, deve mencionar as causas desse pedido, que são os fatos constitutivos da situação e que justificam a necessidade da providência jurisdicional.

As matérias objeto da manifestação judicial são o pedido do autor e sua causa de pedir; é sobre esses elementos que incidem os efeitos imutáveis da sentença passada em julgado. E o pronunciamento do juiz sobre o pedido, acolhendo-o ou rejeitando-o, está na conclusão da sentença, no seu dispositivo. Essa manifestação é que se torna imutável por força da coisa julgada.

O comando emergente do dispositivo é a parte da sentença que delimita o que está abrangido pelo instituto da coisa julgada, a impedir que a relação de direito material decidida, entre as mesmas partes, seja reexaminada, no mesmo ou em outro processo, pelo mesmo ou outro juiz ou tribunal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZ.
CONF. DE
BR. 06 01 05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Na espécie, o dispositivo da sentença judicial deu-se no sentido de que as impetrantes recolhessem a contribuição para o PIS nos termos da Lei Complementar nº 07/70, ou seja, definiu que aquela deveria ser a norma balizadora da incidência da exação, e não os malsinados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Ocorre que a interpretação de alguns mandamentos daquela lei complementar foi objeto de dissenso entre operadores das normas tributárias, e a principal controvérsia deu-se em torno da norma veiculada pelo seu artigo 6º, parágrafo único. Um dos entendimentos era no sentido de que o dispositivo determinava que a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o sexto mês anterior àquele da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês –, e outro o de que o comando contido em tal dispositivo legal referia-se a prazo de recolhimento.

O segundo entendimento foi aquele seguido pela Secretaria da Receita Federal, o que foi expresso em normas por ela expedidas, sendo que o sujeito passivo efetuou os cálculos dos valores depositados em juízo sob a égide do primeiro entendimento, daí a divergência entre os valores objeto dos depósitos judiciais e aqueles levantados pela autoridade fiscal.

A meu sentir, o comando dimanado da sentença, revestido do instituto da coisa julgada, não abrangeu a controvérsia sobre a interpretação da incidência do artigo 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 07/70, nada impedindo que, em averiguação ao cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, a Fazenda Pública cobrasse o crédito tributário que entendia devido, desde que não atingido pela decadência. A manifestação do Poder Judiciário para dirimir a lide surgida com a discordância da interpretação dos dispositivos da lei complementar deveria ser objeto de outra demanda, vez que ao sujeito passivo caberia a busca da tutela jurisdicional ou a discussão na esfera administrativa, como o fez.

In casu, a orientação seguida pela autoridade fiscal implicou divergência entre o montante objeto da conversão em renda da União e aqueles devidos pelo sujeito passivo, e, justamente por não concordar com a posição adotada pela fiscalização a autuada rebelou-se, dando origem ao presente processo administrativo fiscal, oportunidade em que são averiguados todos os aspectos legais da controvérsia suscitada.

Assim, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal, vez que não foi maculado o instituto da coisa julgada, tendo a autoridade fiscal cumprido as determinações da decisão judicial, seguindo entendimento exarado pela Administração Tributária, atuou no procedimento sob a vinculação normativa a que está subsumida, e ao sujeito passivo foi permitida a ampla manifestação contra os valores objeto do litígio.

Cabe aqui ressaltar que a discussão acerca da interpretação do parágrafo único do artigo 6º da LC nº 07/70 foi objeto de demanda submetida à apreciação do Poder Judiciário, sendo que o Superior Tribunal de Justiça pronunciou-se no sentido de admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês.

Também entendo não serem cabíveis as considerações de que, em não tendo a Fazenda Pública se manifestado quando instada no processo judicial, ocorreria a preclusão,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 06 01 05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

tomando definitivos os valores convertidos em renda da União, o que impediria o lançamento das diferenças porventura encontradas.

É indubitável que a conversão em renda da União, de valores depositados judicialmente, ex vi do artigo 156, VI, do Código Tributário Nacional, é uma das modalidades de extinção do crédito tributário, mas, para que isso ocorra os valores depositados devem se suficientes para absorver todo o crédito tributário devido. Em não o sendo, é lícito que a Fazenda Pública busque, pelos meios legalmente permitidos, arrecadar os valores faltantes, desde que não ocorrida a decadência. A falta de manifestação da Fazenda Pública acerca dos valores objeto dos depósitos judiciais não é fator impeditivo para que, em sendo detectadas diferenças a pagar, seja exercida a atividade de lançamento para constituir o crédito referente, não se podendo cogitar da hipótese de preclusão.

Ainda em preliminar, impende que seja averiguado se ocorreu a decadência do direito de lançar os valores exacionados, por ser questão ensejadora de extinção do crédito tributário.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142 do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, depois de ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

É pacificado tratar-se a contribuição para o PIS de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação. Ex vi do artigo 150 do CTN, o lançamento por homologação "*ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, e opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*".

No direito tributário brasileiro, tem-se verificado que dificilmente sobredita homologação se dá de forma expressa, sendo mais comum que o procedimento do contribuinte seja o único que se verifica. Em tal caso, sobressai-se a figura da "homologação tácita", que está determinada no artigo 150, § 4º, do CTN, quando, decorrido o lapso decadencial de 05 (cinco) anos, tem-se por homologado não o lançamento, mas o pagamento que houvera sido elaborado pelo sujeito passivo.

A antecipação do pagamento é situação determinante para a análise da decadência do direito de lançar o crédito tributário, posição que tem sido manifestada reiteradamente pelo Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que as deliberações do artigo

31



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA	CC
CONF. 06	01 05
BRASIL	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

173, I, do CTN, antes citado, devem ser interpretadas em conjunto com o artigo 150, § 4º, do mesmo diploma legal.

Entretanto, deixando o sujeito passivo de efetuar o pagamento, entende aquela Corte que deve ser observado o prazo decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a Fazenda Pública poderia efetuar o lançamento.

O posicionamento do Superior Tribunal de Justiça evidencia-se no julgamento do Recurso Especial nº 58.918-5/RJ, que teve como Relator o Ministro Humberto Gomes de Barros, como também no julgamento do Recurso Especial nº 199560/SP, DJU de 26/04/99, tendo como Relator o Ministro Ari Pargendler, cujas ementas a seguir transcrevemos:

Recurso Especial nº 58.918-5/RJ, (95/0001216-2)

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. PRAZO (CTN, ART. 173).

I – O art. 173, I, do CTN deve ser interpretado em conjunto com seu art. 150, § 4º.

II – O termo inicial da decadência prevista no art. 173, I, do CTN, não é a data em que ocorreu o fato gerador.

III – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário somente ocorreu depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento (CTN, art. 150, § 4º).

IV – Se o fato gerador ocorreu em outubro de 1974, a decadência opera-se em 1º de janeiro de 1985." (grifamos)

Recurso Especial nº 199560/SP, (98/0098482-8)

"TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional." (grifamos)

A Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda acata esta posição do Superior Tribunal de Justiça, e, no tocante ao prazo decadencial previsto no inciso I



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERT. C. ORIGINAL
BRASÍLIA 06 01 105
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, no julgamento do Acórdão CSRF/02-01.0004, pronunciou-se no sentido de que aquele dispositivo legal refere-se ao direito de a seguridade social apurar e constituir seus créditos, sendo que o título VI da mesma norma dispõe sobre as fontes de financiamento da seguridade social e enumera as contribuições a que estão obrigados a União, o segurado e as empresas. Dentre as contribuições a cargo da empresa estão enumeradas a contribuição para o FINSOCIAL (Decreto-Lei nº 1.940/82) e a Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL - (Lei nº 8.034/90), não havendo qualquer referência à contribuição para o PIS. Assim, não incluída a contribuição para o PIS naquelas enumeradas pela Lei nº 8.212/91, pode-se inferir que o legislador pretendeu dar tratamento distinto a esta contribuição, sendo que o artigo 45 daquela lei apenas alcança a constituição de créditos provenientes das contribuições elencadas no seu artigo 23, não havendo como estender sua aplicação à contribuição para o PIS, vez que a decadência, por se tratar de prazo extintivo da constituição do crédito tributário, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida. A síntese do posicionamento daquela corte administrativa encontra-se na ementa a seguir transcrita:

"PIS - DECADÊNCIA - A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário, nos casos em que houve a antecipação do pagamento, ocorre após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. O prazo decadencial de dez anos a que se refere o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 apenas alcança a constituição dos créditos provenientes das contribuições elencadas no artigo 23 dessa lei, não havendo como estender sua aplicação à contribuição ao PIS. A decadência, por se tratar de prazo extintivo, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida."

Também quanto ao prazo estipulado no artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83, é pacífico neste Colegiado, o que foi ratificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, tratar-se tal norma de regra que estabelece o dever de guarda de documentos por dez anos, e não de prazo decadencial. No entender daquela corte, a imposição se faz de forma coerente com o prazo estipulado no artigo 10 do mesmo decreto-lei, que trata de prescrição, face à necessidade de cobrança do débito dentro daquele prazo.

Na espécie, foram efetuados depósitos judiciais referentes aos meses de julho de 1988 a agosto de 1994 (REDEJU-A, fls.58/63, processo nº 10768.020667/97-16) e pagamentos referentes aos meses de agosto de 1993 a janeiro de 1995 (DARF, fls. 83/88, processo nº 10768.020667/97-16).

O período objeto da autuação abrange de agosto a outubro de 1988, setembro de 1989, e de janeiro de 1990 a maio de 1994. Como ocorreram depósitos judiciais ou pagamentos para todos os meses objeto da exação, devem ser aplicados os mandamentos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Na esteira das decisões do STJ e da CSRF/MF, *in casu*, para os meses de agosto a outubro de 1988, o prazo decadencial iniciou-se em agosto de 1993 e encerrou-se em outubro de 1993; para o mês de setembro de 1989, o prazo decadencial encerrou-se em setembro de 1994; para os meses de janeiro de 1990 a agosto de 1992, o prazo decadencial iniciou-se em



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE O ORIGINAL
BRASILIA 06 01 105
<i>[Assinatura]</i>
VISTO r

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

janeiro de 1995 e encerrou-se em agosto de 1997, e para os meses de setembro de 1992 a maio de 1994, o prazo decadencial iniciou-se em setembro de 1997 e encerrou-se em maio 1999.

Como o sujeito passivo tomou conhecimento da exação em 01 de setembro de 1997, foram atingidos pela decadência os meses de agosto a outubro de 1988, setembro de 1989 e de janeiro de 1990 a agosto de 1992, o que implica sua extinção, de acordo com o artigo 156, V, do CTN.

Ultrapassadas as preliminares, passamos à análise das questões de mérito.

A primeira controvérsia se dá acerca do mandamento veiculado pelo parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 07/70, e, para o deslinde da questão, mister que se faça um esboço histórico da contribuição para o PIS, tendo como ponto de vista as normas de comando que regeram a sua incidência.

A Lei Complementar nº 07, de 07/09/70, instituiu, em seu artigo 1º, a contribuição para o PIS.

O Decreto-Lei nº 2.445, de 29/06/88, no artigo 1º, V, determinou, a partir dos fatos geradores ocorridos após 01/07/88, as seguintes modificações: o fato gerador passou a ser a receita operacional bruta, a base de cálculo passou a ser a receita operacional bruta do mês anterior e a alíquota foi alterada para 0,65%.

O Decreto-Lei nº 2.449, de 21/07/88, trouxe modificações ao Decreto-Lei nº 2.445/88, contudo, sem alterar o fato gerador, a base de cálculo e a alíquota por este determinados.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 foram declarados inconstitucionais, por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 148.754-2/RJ, tendo suas execuções sido suspensas pela Resolução nº 49, do Senado Federal, publicada no DOU de 10/10/95.

Segundo preceitua o artigo 150, I, da Constituição Federal, a incidência tributária só se valida se concretizada por lei, entendendo-se nessa expressão, que a norma embasadora da exação tributária deve estar validamente inserida no ordenamento jurídico, e, dessa forma, apta a produzir seus efeitos. Os citados decretos-leis, reconhecidamente inconstitucionais, e com a execução suspensa por Resolução do Senado Federal, foram afastados definitivamente do ordenamento jurídico pátrio, não sendo, portanto, lícitos os lançamentos tributários que os tomaram por base legal. Destaque-se que, na espécie, o reconhecimento da inaplicabilidade dos indigitados decretos-leis se deu por meio de decisão judicial transitada em julgado em ação onde a recorrente foi parte.

Esse entendimento é corroborado pela decisão do Supremo Tribunal Federal no R.E. nº 168.554-2/RJ, onde fica registrado que os efeitos da declaração de inconstitucionalidade dos atos administrativos retroagem à data da edição respectiva, assim, os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, tiveram as suas repercussões afastadas no mundo jurídico. A ementa do julgamento muito bem sintetiza o posicionamento da Corte Suprema em referida *questio*:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONF. 06 01 05
BRASIL
<i>B. Harca</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

"INCONSTITUCIONALIDADE – DECLARAÇÃO – EFEITOS – A declaração de inconstitucionalidade de um certo ato administrativo tem efeito 'ex tunc', não cabendo buscar a preservação visando a interesses momentâneos e isolados. Isto ocorre quanto à prevalência dos parâmetros da Lei Complementar 7/70, relativamente à base de incidência e alíquotas concernentes ao Programa de Integração Social. Exsurge a incongruência de se sustentar, a um só tempo, o conflito dos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, com a Carta e, alcançada a vitória, pretender, assim, deles tirar a eficácia no que se apresentaram mais favoráveis, considerada a lei que tinham como escopo alterar - Lei Complementar 7/70. A espécie sugere observância ao princípio do terceiro excluído".

Como consequência imediata, determinada pela exigência de segurança e aplicabilidade do ordenamento jurídico, a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 produziu efeitos *ex tunc*. Assim, tudo passou a ocorrer como se a norma eivada do vício da inconstitucionalidade não houvesse existido, retornando-se a aplicabilidade da sistemática anterior.

Tal pensamento encontra-se perfeitamente reforçado em voto proferido pelo Ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, cujo excerto a seguir transcrevemos:

"(...) impõe-se proclamar – proclamar com reiterada ênfase – que o valor jurídico do ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito. 'Uma consequência primária da inconstitucionalidade' - acentua MARCELO REBELO DE SOUZA ('O valor Jurídico do Acto Inconstitucional', vol. 1/15-19, 1988, Lisboa) – 'é, em regra, a desvalorização da conduta inconstitucional, sem a qual a garantia da Constituição não existiria. Para que o princípio da constitucionalidade, expressão suprema e qualitativamente mais exigente do princípio da legalidade em sentido amplo vigore, é essencial que, em regra, uma conduta contrária à Constituição não possa produzir os exactos efeitos jurídicos que, em termos normais, lhes corresponderiam'."

A lei inconstitucional, por ser nula e, conseqüentemente, ineficaz, reveste-se de absoluta inaplicabilidade. Falecendo-lhe legitimidade constitucional, a lei se apresenta desprovida de aptidão para gerar e operar qualquer efeito jurídico. Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula." (RTJ 102/671. In LEX - Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal nº 174, jun/93, p.235) (grifamos)

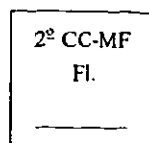
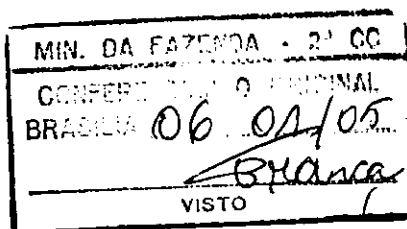
Como decorrência da aplicação da LC nº 07/70, surgiu a controvérsia acerca da norma veiculada pelo seu artigo 6º, parágrafo único, sendo duas as teses apresentadas para o seu entendimento: 1) que a base de cálculo da contribuição para o PIS seria o sexto mês anterior àquele da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês; 2) que o comando contido em tal dispositivo legal refere-se a prazo de recolhimento.

JH



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895



O Superior Tribunal de Justiça tem-se manifestado no sentido de que o parágrafo único do artigo 6º da LC nº 07/70 determina a incidência da contribuição para o PIS sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, que, por imposição da lei, dá-se no próprio mês em que vence o prazo de recolhimento. O que foi acompanhado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSRF/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:

"PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que "faturamento" representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior."

Em outros julgados sobre a mesma matéria, tenho me curvado à posição do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, para admitir que a exação se dê considerando-se como base de cálculo da contribuição para o PIS o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês -, o que deve ser observado até os efeitos da edição da Medida Provisória nº 1.212, de 28/11/1995, quando a base de cálculo passou a ser o faturamento do próprio mês.

Desse modo, deve ser calculado o valor nominal da contribuição em tela considerando-se como base de cálculo o faturamento do sexto mês que antecedeu à ocorrência do fato gerador com relação aos períodos remanescentes no auto de infração, sob a alíquota de 0,75%, devendo ser considerados os recolhimentos correspondentes. Cabendo, neste ponto, averiguar se os depósitos judiciais efetuados pela recorrente, e convertidos em renda da União, foram suficientes para absorver os valores devidos no período, mediante tal sistemática de cálculo.

A recorrente também alega ser indevida a multa de ofício aplicada no lançamento, sob a argumentação de que o crédito tributário encontrava-se com a exigibilidade suspensa.

Consoante com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é "o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

Na espécie, a autoridade fiscal argumenta que os valores objeto da conversão em renda da União, como também os pagamentos efetuados, não teriam sido suficientes para absorver aqueles devidos no período, e o não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor, vez que a inadimplência da obrigação



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONTRIBuintes
BRASIL 06 01 05
<i>Branca</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, não tem outra natureza que não a de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos.

Paulo de Barros Carvalho¹, eminente tratadista do Direito Tributário, discorre sobre as características das sanções pecuniárias aplicadas quando da não observância das normas tributárias:

"a) As penalidades pecuniárias são as mais expressivas formas do designio punitivo que a ordem jurídica manifesta, diante do comportamento lesivo dos deveres que estipula. Ao lado do indiscutível efeito psicológico que operam, evitando, muitas vezes, que a infração venha a ser consumada, é o modo por excelência de punir o autor da infração cometida. Agravam sensivelmente o débito fiscal e quase sempre são fixadas em níveis percentuais sobre o valor da dívida tributária. (...) "

A multa pelo não pagamento do tributo devido é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, pelas infrações a disposições tributárias, e o permissivo legal que esteia a sua aplicação encontra-se no artigo 161 do CTN, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios "sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária", extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não. Assim, cabível a imposição de penalidades para os valores que não sejam absorvidos pelos pagamentos efetuados e pelos depósitos judiciais convertidos em renda da União.

O recorrente rebela-se, ainda, contra a imposição de juros de mora na exação, também com a argumentação de que o débito encontrava-se com a exigibilidade suspensa.

A infligência dos juros de mora encontra respaldo nas determinações do já citado artigo 161 do Código Tributário Nacional, e não têm os mesmos caráter punitivo, pois que a sua incidência visa compensar o período de tempo em que o crédito tributário deixou de ser pago. Por ter o sujeito passivo ficado com a disponibilidade dos recursos, sem tê-los repassados aos cofres públicos.

O professor Paulo de Barros Carvalho² também discorre sobre as características dos juros moratórios, imprimindo-lhes um caráter remuneratório pelo tempo em que o capital ficou com o administrado a mais que o permitido:

"(...) Sobre os mesmos fundamentos, os juros de mora, cobrados na base de 1% ao mês, quando a lei não dispuser outra taxa, são tidos por

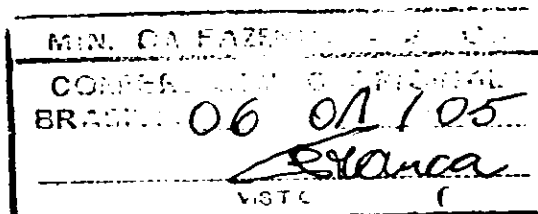
¹ Curso de Direito Tributário, 9ª edição, Editora Saraiva: São Paulo, 1997, pp. 336/337.

² Obra citada, p. 337.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895



2º CC-MF
Fl.

acréscimo de cunho civil, à semelhança daqueles usuais nas avenças de direito privado. Igualmente aqui não se lhes pode negar feição administrativa. Instituídos em lei e cobrados mediante atividade administrativa plenamente vinculada, distam de ser equiparados aos juros de mora convencionados pelas partes, debaixo do regime da autonomia da vontade. Sua cobrança pela Administração não tem fins punitivos, que atemorizem o retardatário ou o desestimule na prática da dilação do pagamento. Para isso atuam as multas moratórias. Os juros adquirem um traço remuneratório do capital que permanece em mãos do administrado por tempo excedente ao permitido. Essa particularidade ganha realce, na medida em que o valor monetário da dívida se vai corrigindo, o que presume manter-se constante com o passar do tempo. Ainda que cobrados em taxas diminutas (1% do montante devido, quando a lei não dispuser sobre outro valor percentual), os juros de mora são adicionais à quantia do débito, e exibem, então, sua essência remuneratória, motivada pela circunstância de o contribuinte reter consigo importância que não lhe pertence." (grifos nossos)

A contribuição objeto da exação está incluída entre os tributos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, reservando-se ao Fisco o direito, enquanto não decorrido o prazo legal, de verificar a exatidão do recolhimento. Em havendo vencimento desatendido, configura-se a mora, sendo, portanto, cabível cogitar na aplicação de juros moratórios.

A mora, segundo o professor Hugo de Brito Machado³, é suficiente para que o crédito seja acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo da falta, como se infere de excerto a seguir transcrito:

"A caracterização da mora, em Direito Tributário, é automática; independe de interpelação do sujeito passivo. Não sendo integralmente pago até o vencimento, o crédito é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo da falta, sem prejuízo das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas no CTN ou em lei tributária (CTN, art. 161)." (destaques do original)

Com efeito, não acatamos a solicitação de exclusão dos juros de mora da exação.

Entretanto, na espécie, há que observar que incidirão a multa de ofício e os juros de mora apenas sobre o valor remanescente da exação após o ajuste da base de cálculo considerando-se o critério da semestralidade. Pois, se efetuados os ajustes ficar comprovada a inexistência de crédito tributário remanescente, não haverá que incidirem a multa de ofício e os juros de mora, vez que os acessórios seguem o principal.

³ Curso de Direito Tributário, 5ª edição, Editora Forense: Rio de Janeiro, 1992, p. 125



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 06 01 05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

Processo nº : 13707.003468/2002-11
Recurso nº : 121.815
Acórdão nº : 202-14.895

Com essas considerações, voto pelo provimento parcial do recurso apresentado.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003

[Assinatura]
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA