

S3-C4T1

Fl. 154



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13807.012037/00-20
Recurso nº 251.660 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.815 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de julho de 2010
Matéria DECADÊNCIA PARCIAL. ENQUADRAMENTO LEGAL. SEMESTRALIDADE. CONSECTÁRIOS LEGAIS.
Recorrente HEXION QUÍMICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1995 a 29/02/1996

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS e da Cofins é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante a antecipação do pagamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1995 a 29/02/1996

AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não resta caracterizada a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada, contém o enquadramento legal correlato e demonstra com clareza a base de cálculo e alíquota adotadas.

BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE. SÚMULA CARF Nº 15, de 2009.

Nos termos da Súmula CARF nº 15, de 2009, a base de cálculo do PIS, até a entrada em vigor da MP nº 1.212/1995, em março de 1996, é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.

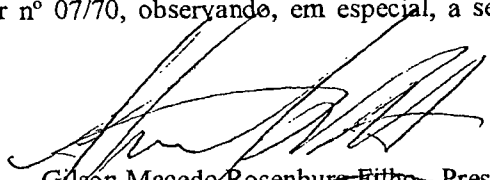
CONSECTÁRIOS LEGAIS. RECOLHIMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA.

A falta de recolhimento do tributo e a ausência de declaração dos débitos à administração tributária autoriza o lançamento de ofício, acrescido da multa e dos juros de mora respectivos, aplicados em conjunto e nos percentuais fixados na legislação.

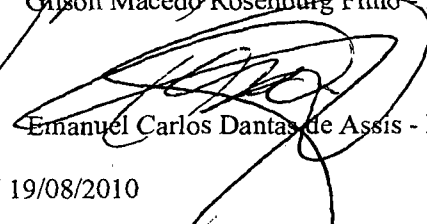
Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para julgar decaídos os períodos de apuração anteriores a 12/1995 e para aplicar aos fatos geradores não decaídos as regras contidas na Lei Complementar nº 07/70, observando, em especial, a semestralidade, nos termos do voto do Relator.



Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente



Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

EDITADO EM 19/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

O processo trata de auto de infração relativo ao PIS, com ciência em 06/12/2000, por meio do qual a Contribuição é exigida sem multa de ofício em virtude da exigibilidade suspensa.

Segundo o Termo de Encerramento de Ação Fiscal II (vol. III, fl. 570), a fiscalização levou em conta o Mandado de Segurança nº 1999.61.14.003030-7 e o art. 63 da Lei nº 9.430/96, e adotou como base de cálculo os valores da receitas financeiras.

Impugnando a exigência, a Contribuinte alega o seguinte, conforme o relatório da primeira instância que reproduzo:

2.No Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização (fls.43/46), a autuante relata que apurou insuficiência nos recolhimento do PIS, em decorrência de a contribuinte ter efetuado os pagamentos com base nos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, ambos de 1988, os quais foram considerados inconstitucionais pelo STF e suspensos pela Resolução 49/95, do Senado Federal.



Processo nº 13807.012037/00-20
Acórdão nº 3401-00.815



S3-C4T1
Fl. 155

3. Inconformada com a exigência fiscal, a interessada protocolizou impugnação de fls. 64/85, em 20/12/2000, alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1. o auto de infração deve ser anulado, tendo em vista que a capitulação legal descrita não corresponde à suposta infringência cometida pela impugnante, em manifesta ofensa ao artigo 10, IV, do Decreto 70.235, de 1972, e ao artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, uma vez que foram utilizados alíquota e faturamento não discriminados no enquadramento legal do auto;

3.2. também é nulo o auto de infração por não ser possível o lançamento relativo ao período de 01/95 a 11/95, em face do transcurso do prazo decadencial, previsto no artigo 150 do Código Tributário Nacional;

3.3. os débitos referentes a todos os períodos lançados são indevidos, por não ter sido observada corretamente a Lei Complementar 7, de 1970, que manda considerar como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador;

3.4. ainda que persista a exigência, não há fundamento para que se aplique multa, juros e correção monetária, nos termos do artigo 100, parágrafo único, do CTN, já que a impugnante não pode ser penalizada por ter recolhido o PIS de acordo com a legislação vigente à época, e adotada pela Receita Federal.

A 5ª Turma da DRJ julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão de fls. 106/112.

Rejeitou a preliminar de nulidade do Auto de Infração, levando em conta que tanto o auto de infração (fl.55), quanto o Termo de Verificação e Encerramento de Fiscalização que o acompanha (fl.43), fazem expressa menção ao artigo 3º, alínea "b", da LC 7/70, e ao artigo 1º, parágrafo único, da LC 17/73, que foram também transcritos pela impugnante (fl.66), os quais determinaram a alíquota da contribuição ao PIS, de 0,75%, e a base de cálculo, o faturamento.

No tocante à decadência, entendeu que o prazo para lançamento da Contribuição é de dez anos, conforme determinado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91, e rejeitou a tese da semestralidade por considerar que o art. 6º da LC nº 7/70 trata de prazo de recolhimento, e não da base de cálculo do PIS.

Assim interpretando, considerou ter havido recolhimentos insuficientes em relação aos valores devidos e reputou correta a exigência da multa de ofício, observando que desde a publicação da Resolução 49 do Senado Federal, em 10/10/95, a contribuinte tinha condições de regularizar sua situação, razão pela qual, quando da fiscalização, encontrava-se em mora. Não aceitou a tese de que a contribuinte teria observado as disposições complementares a que aludem o artigo 100 do CTN, que afasta aplicação de multa nessa hipótese, haja vista que desde a publicação do Parecer PGFN/CAT 437/98, em 09/04/98, já estava externada a posição adotada quando do auto de infração.

A contribuinte, no Recurso Voluntário, insiste na improcedência do lançamento, repisando as alegações da Impugnação e refutando o acórdão da DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

As matérias a tratar dizem respeito ao seguinte: preliminar de nulidade lançamento, por suposto erro no enquadramento legal; decadência, na qual assiste razão à Recorrente; semestralidade, onde também lhe dar razão e a decisão recorrida merece uma segunda modificação; e incidência de correção monetária, juros de mora e multa de ofício, a serem mantidos sobre os saldos devedores, a serem apurados com aplicação da semestralidade.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, porque a descrição dos fatos e os demonstrativos elaborados pela fiscalização dão certeza e liquidez à autuação.

A Recorrente incorre em erro, ao argüir que “a alíquota aplicada no Demonstrativo de Cálculo anexo ao Auto de Infração foi a de 0,75% sobre o faturamento do mês anterior ao vencimento, ou seja, para a realização do cálculo do suposto débito referente a PIS, foram aplicados alíquota e base de cálculo diversas daquelas discriminadas no enquadramento legal do auto de infração, quais sejam, faturamento e 0,25%, que, diga-se, também é incorreta, vez que na época, por força dos Decretos-Leis n.º 2.445 e 2.449/88, a alíquota do PIS era de 0,65%”.

É que no final do item 2 do TERMO DE VERIFICAÇÃO E ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO está expresso o seguinte enquadramento legal: “Art. 3º, alínea “b”, da Lei Complementar 7/70, c/c art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar 17/73...” (fl. 44).

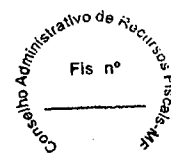
Ora, o art. 1º, parágrafo único, da LC nº 17/73,¹ estabelece o adicional de 0,50% na alíquota, que somado ao percentual original (0,25%) perfaz o total de 0,75% empregado pela fiscalização.

Quanto à base de cálculo, a controvérsia diz respeito à aplicação da semestralidade, que como se sabe suscitou enorme polêmica, ao final da qual uma construção

¹ Art. 1º - A parcela destinada ao Fundo de Participação do Programa de Integração Social, relativa à contribuição com recursos próprios da empresa, de que trata o art. 3º, letra b, da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, é acrescida de um adicional a partir do exercício financeiro de 1975.

Parágrafo único - O adicional de que trata este artigo será calculado com base no faturamento da empresa, como segue:

- a) no exercício de 1975 - 0,125%;
- b) no exercício de 1976 e subsequentes - 0,25%.



Processo nº 13807.012037/00-20
Acórdão n.º 3401-00,815

S3-C4T1
Fl. 156

jurisprudencial heterodoxa prevaleceu, adotando-a (digo heterodoxa porque a tese vitoriosa dissocia a base de cálculo do aspecto material da hipótese de incidência). Longe de haver erro no enquadramento legal, a discussão envolve o cerne do litígio, cabendo decidi-lo em favor da Recorrente na análise do mérito, como exposto adiante.

O Auto de Infração, além da conter erro no enquadramento legal, atende plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, por ter sido lavrado por servidor competente, possuir todos os elementos exigidos e identificar a matéria tributada. Daí descaber anulá-lo.

DECADÊNCIA

No trato da decadência deve ser aplicada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91. Assim, resolvida a polêmica pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento da Cofins e do PIS há de ser regulado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Considero que o termo inicial ou *dies a quo* do prazo decadencial é contado sempre da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não a antecipação de pagamento exigida referida no art. 150 do CTN.

No caso destes autos foram realizados pagamentos antecipados. Destaco a existência de pagamentos antes da ação fiscal por conhecer divergência antiga deste Colegiado, no qual alguns conselheiros interpretam haver necessidade deles, sob pena de deslocamento do termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte (em vez de do fato gerador, como considero).

Neste ponto importa investigar a respeito **do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade** do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado, filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges, que entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Lembro, por oportuno, o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **tudo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são –, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa**.”)

Conforme os fundamentos acima, e porque a ciência do Auto de Infração se deu em 06/12/2000, estão decaídos os fatos geradores anteriores a dezembro de 1995, que no caso em tela atinge os períodos de apuração de janeiro a novembro de 1995.

SEMESTRALIDADE

Quanto à semestralidade, deve ser acatada à vista da Súmula CARF nº 15, de 2009, com o seguinte teor:

A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária.

Referida Súmula interpreta que o art. 6º da LC nº 7/70 enseja a aplicação da semestralidade. Essa a construção jurisprudencial que afinal prevaleceu da interpretação do art. 6º, parágrafo único, da LC 07/70, tudo conforme decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Segundo de Conselho de Contribuintes. Embora pessoalmente entenda descabida a disjunção temporal entre o fato gerador e sua base de cálculo, curvo-me ao entendimento da maioria e voto pela apuração da base de cálculo do PIS com base no faturamento do sexto mês anterior.

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

CONSECTÁRIOS LEGAIS

Por fim a alegada inexigibilidade de correção monetária, juros de mora e multa de ofício, levando-se em conta os recolhimentos conforme os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Citar art. 100 e trazer voto onde digo que não é mudança de critério jurídico

A Recorrente argúi que não caberiam os consectários sobre os saldos devedores porque seguiu as normas complementares da época dos recolhimentos, nos termos do art. 100 do CTN, e que desacabaria considerar o Parecer PGFN/CAT 437/98 porque este foi publicado três anos após ocorrência dos fatos geradores. Assim interpretando despreza a retroatividade da Resolução do Senado nº 49/95, com seus efeitos retroativos.

Processo nº 13807.012037/00-20
Acórdão nº 3401-00.815



S3-C4T1
Fl. 157

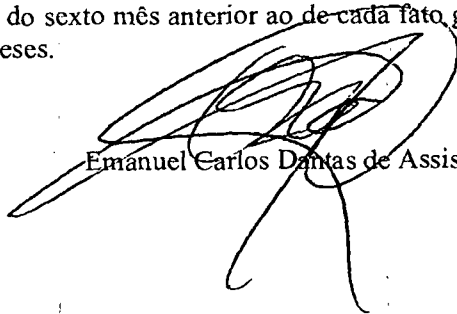
Como é cediço, a aplicação da LC nº 7/70 até o início da eficácia da MP nº 1.212, de 28/11/95, afinal convertida na Lei nº 9.715, de 25/11/98, deve-se à inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88. Tal inconstitucionalidade, cujos efeitos são retroativos, elimina por completo as consequências da aplicação dos Decretos-Leis, com retorno pleno da LC nº 7/70 e alterações posteriores, exceto as dos dois diplomas julgados inconstitucionais. Daí não caber perquirir de obediência às normas que não prevaleceram.

Dentre alterações que continuam em vigor, porque não estabelecidas nos dois Decretos-Leis, está o aumento da alíquota do PIS para 0,75% a partir do ano de 1976 e até o período de apuração 02/96, na forma da LC nº 17/73. Assim, a alíquota de 0,75% dever ser aplicada até o período de apuração fevereiro de 1996.

Dessarte, diante da insuficiência de recolhimento apurada à vista da LC nº 7/70, e após alteração do lançamento para se aplicar a semestralidade, sobre os saldos devedores existentes é cabível multa de ofício no percentual empregado (75%), bem como os juros respectivos (Selic), como manda a legislação de regência.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração e, no mérito, dou provimento parcial ao Recurso para cancelar os fatos geradores anteriores anteriores a dezembro de 1995, em face da decadência, e para que os períodos de apuração não decaídos sejam apurados com a aplicação da semestralidade, de modo a se aplicar de 0,75% sobre a base de cálculo do sexto mês anterior ao de cada fato gerador, sem correção monetária no intervalo dos seis meses.


Emanuel Carlos Dantas de Assis