



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

Processo nº 13807.013661/99-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-000.575 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2015
Matéria PIS - Insuficiência de Recolhimento.
Recorrente PRODUTOS ALIMENTÍCIOS ARAPONGAS S/A - PRODASA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1994 a 31/12/1994, 01/01/1995 a 28/02/1995, 01/05/1995 a 31/05/1995, 01/08/1995 a 30/09/1995

SEMESTRALIDADE. BASE DE CÁLCULO.

Até fevereiro de 1996, a base de cálculo do PIS, nos termos do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70, corresponde ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária até a data do respectivo vencimento, sendo a alíquota de 0,75%. A contribuinte tem direito de apurar a contribuição com base neste critério.

PIS. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL — Em decorrência da suspensão de execução dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, pela Resolução nº 49 do Senado Federal, voltaram a vigor os dispositivos constantes na Lei Complementar nº 7, de 1970 e demais atos legais não atingidos pela declaração de inconstitucionalidade dos mencionados decretos-leis, autorizando a exigência de eventuais diferenças de valores devidos, como readequação à ordem jurídica remanescente.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A citação e transcrição de dispositivos legais aplicados a períodos diferentes daqueles abrangidos pelo auto de infração, com destaque e identificação para cada período de vigência dos dispositivos transcritos, não constitui cerceamento de defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA •

É legal a lavratura de auto de infração fora do domicílio fiscal do contribuinte.

AUDITOR FISCAL. COMPETÊNCIA

A competência do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional para o lançamento inclui o exame de livros e documentos contábeis, atividade que não se

confunde com o exercício da profissão de contador cujas atribuições estão especificadas em legislação federal própria.

MULTA DE OFÍCIO

O não pagamento das parcelas devidas, em suas épocas próprias, sujeita a empresa à incidência de multa e juros. No caso dos autos, o percentual da multa equivale a setenta e cinco por cento, porque o lançamento é de ofício, em face do recolhimento insuficiente.

Recurso Voluntário 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 voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento, os conselheiros: Mônica Elisa de Lima, Luiz Augusto do Couto Chagas (relator), Sidney Eduardo Stahl, Andrada Márcio Canuto Natal, Fábria Regina de Freitas e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP:

A empresa acima identificada, foi intimada a recolher ou impugnar o crédito tributário relativo ao PIS, consubstanciado no Auto de Infração (fls. 14 a 16) no valor total de R\$ 59.285,30 (cinquenta e nove mil e duzentos e oitenta e cinco reais e trinta centavos), incluindo multa proporcional e juros de mora calculados até 29/10/1999, em virtude de insuficiência de recolhimento desta contribuição nos períodos de novembro a dezembro de 1994 e de Setembro de 1994 a Setembro de 1995.

Conforme descrito no “Termo de Verificação” (fls. 04 a 06), foi lavrado o auto de infração por ter sido apurada diferença entre os valores devidos e os recolhidos do PIS, em virtude de diferença de alíquotas, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração do presente processo.

Inconformado com a autuação, da qual foi devidamente cientificado em 22/11/1999, o contribuinte protocolizou tempestivamente, em 08/12/1999, a impugnação (fls. 20 a 55), acompanhada de documentos, na qual alega em síntese que:

Alega que o auto de infração é nulo por cerceamento de defesa, pois os demonstrativos de cálculos apresentados nada demonstram com a clareza necessária à sua compreensão, não constando do auto de infração os motivos de fato e a indicação dos dispositivos legais infringidos. Há somente um emaranhado de dispositivos legais, inclusive alguns que nem se aplicam ao presente caso, dificultando a inteligência do que foi lançado.

Argumenta que o auto de infração também é nulo porque foi lavrado fora do domicílio fiscal do contribuinte, sem ter o Agente Fiscal sequer solicitado informações ou efetuado diligências relativas ao conteúdo dos dados presentes no estabelecimento do contribuinte.

Investe também contra o trabalho do Agente Fiscal, dizendo-o não qualificado para função, pois não é bacharel em contabilidade, nem tampouco está inscrito no Conselho Regional de Contabilidade, fato imprescindível à função de auditoria, tornando o auto de infração nulo por mais esse motivo.

Quanto ao mérito, alega que o Agente Fiscal apurou a base de cálculo segundo preconizam os Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988 e declarados inconstitucionais, quando deveria ter calculado segundo a Lei Complementar nº 7/1970, que determina que a base de cálculo do PIS é o faturamento do sexto mês anterior à ocorrência do fato gerador.

Alega que o art. 6º da citada Lei Complementar se refere a data do fato gerador e não à mera data do prazo de recolhimento, e por isso não pode sofrer qualquer correção monetária de valor.

Investe também contra as taxas TR e SELIC como fator de atualização monetária, pois já foram demonstradas ser inconstitucionais, por terem natureza remuneratória e não moratória, o que contraria a Lei.

Protesta contra a imposição da multa de ofício por considerá-la exagerada e ofensiva ao princípio do não-confisco, garantindo que, se aplicável, a multa deveria ser no máximo de 30% do principal exigido.

Por fim requer que o auto de infração seja julgado improcedente.

Ao examinar o processo em 24/09/2004, o Julgador da 9ª Turma da DRJ de Julgamento de São Paulo, considerou prudente baixar o processo em diligência para que fossem verificadas as alegações do contribuinte, no que concerne à apuração das bases de cálculo que serviram de base para o lançamento efetuado, vez que no processo, nenhum documento havia sido acostado (fls. 71 e 72).

O Termo de Verificação Fiscal (fls.167 a 168) da diligência efetuada, relata que, após exame dos livros fiscais do contribuinte, o lançamento fiscal foi feito somente sobre o faturamento, como determina a Lei Complementar nº 07/70, fato esse comprovado pelo levantamento realizado no livro Diário- Apuração de Resultado Mensal. Destaca ainda o fato de que todos os valores das bases de cálculo apurados são superiores aos constantes do demonstrativo de fls.02 do auto de infração.

Cientificado da diligência em 03/05/2006, o contribuinte apresentou manifestação em 19/05/2006, reafirma que o faturamento utilizado na apuração do cálculo atual é mesmo preconizado no Decreto nº 2.445/1988 e não está de acordo com a LC nº 07/1970 que determina que seja tomado o faturamento do sexto mês anterior e sem correção monetária da base de cálculo.

Apresenta planilha com os cálculos que entende corretos, afirmando ainda ter direito a crédito nos meses que, em sua opinião, recolheu a maior. (fls.174).

Investe também contra os novos períodos de apuração da base de cálculo da contribuição, levantados na diligência, pois alega que o auto de infração original só exigiu a contribuição relativa aos períodos de novembro a dezembro de 1994, de janeiro a fevereiro, maio e de agosto a setembro de 1995, não sendo cabível a inclusão de novos períodos que, de todo modo já estariam prescritos.

Impugna, portanto, não só o critério de cálculo, como também os valores apurados e as competências englobadas.

A Informação Fiscal (fls.175 a 177) detalha os procedimentos efetuados e elabora, planilhas demonstrando o trabalho efetuado, os valores apurados no Auto de Infração, cotejados com os apurados na diligência, os valores recolhidos pelo contribuinte e os valores a recolher, evidenciando que, não só o auto de infração deixou de incluir vários períodos de apuração, onde havia diferenças a tributar como também que todas as bases de cálculo apuradas são menores que as levantadas pela diligência efetuada.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP considerou a impugnação improcedente sob a seguinte ementa:

Período de apuração: 01/11/1994 a 31/12/1994 e 01/09/1994 a 30/09/1995

PIS — SEMESTRALIDADE. - O art. 6º da Lei Complementar nº 07/1970 não determina que o PIS seja apurado com base no faturamento verificado no sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Trata-se de simples fixação de prazo de

vencimento, que posteriormente foi alterado, sem que tais alterações tivessem sua validade questionada'.

PIS. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL — Em decorrência da suspensão de execução dos Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, pela Resolução n.º 49 do Senado Federal, voltaram a vigor os dispositivos constantes na Lei Complementar n.º 7, de 1970 e demais atos legais não atingidos pela declaração de inconstitucionalidade dos mencionados decretos-leis, autorizando a exigência de eventuais diferenças de valores devidos, como readequação à ordem jurídica remanescente.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

A citação e transcrição de dispositivos legais aplicados a períodos diferentes daqueles abrangidos pelo auto de infração, com destaque e identificação para cada período de vigência dos dispositivos transcritos, não constitui cerceamento de defesa.

AUTO DE INFRAÇÃO. LAVRATURA •

É legal a lavratura de auto de infração fora do domicílio fiscal do contribuinte.

AUDITOR FISCAL. COMPETÊNCIA

A competência do Auditor Fiscal do Tesouro Nacional para o lançamento inclui o exame de livros e documentos contábeis, atividade que não se confunde com o exercício da profissão de contador cujas atribuições estão especificadas em legislação federal própria.

LANÇAMENTO. NULIDADE

É válido o procedimento administrativo desenvolvido em conformidade com os ditames legais

MULTA DE OFÍCIO

O não pagamento das parcelas devidas, em suas épocas próprias, sujeita a empresa à incidência de multa e juros. No caso dos autos, o percentual da multa equivale a setenta e cinco por cento, porque o lançamento é de ofício, em face do recolhimento insuficiente.

No Recurso Voluntário o contribuinte repete os argumentos da impugnação onde afirma que o lançamento:

a) Não apreciou aspectos constitucionais envolvendo a Semestralidade do PIS e a abusiva Multa aplicada à Recorrente, por entender se impedida legalmente; e

b) Entendeu Legal a cobrança da multa aplicada, em que pese o percentual altíssimo de 75%.

c) Foi realizado com falta de habilitação técnica do Fiscal;

d) Foi realizado com falta de demonstração do enquadramento legal e com cerceamento de defesa

e) É nulo pela lavratura do ato fiscal fora do local do domicílio do sujeito passivo, com princípio da legalidade violado.

O contribuinte apresenta também razões de mérito para contestar a autuação, onde chega ao pedido:

"Requer-se que seja anulada a decisão de primeira instância e anulado, portanto, o Auto de Infração em questão em razão das omissões lançadas alhures, bem como no que diz respeito à aplicação da taxa TR e SELIC como índice de sobreposição de juros moratórios, e no que diz respeito à multa aplicada, da qual se requer a redução para o valor correspondente a 30% do principal lançado, tudo em respeito aos artigos 50, XXII, 37 e 150, I e IV, da Constituição Federal, e ao artigo 161, § 1º do Código Tributário Nacional, bem como excluindo-se do lançamento a competência 08/1995, eis que incluída após lavrado o AI em tela e reconhecendo-se inclusive o crédito da Recorrente no valor de R\$ 11.306,52 (onze mil, trezentos e seis reais e cinquenta e dois centavos), valor a ser corrigido até o efetivo aproveitamento.

Se prevalecer ainda outro entendimento, requer-se a esse Egrégio Conselho de Contribuintes que se digne em apresentar, ao Exmo. Sr. Ministro de Estado da Fazenda, proposta para aplicação de equidade ao caso em análise, conforme disposição do art. 26, do Decreto nº70.235/72."

É o relatório

Voto

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento

Primeiramente se analisa a questão de nulidade do auto de infração.

A alegação de nulidade do auto de infração e de cerceamento do direito de defesa, sob o argumento de que faltou o enquadramento legal do crédito tributário lançado e exigido é equivocada e improcedente.

Conforme se verifica da descrição dos fatos e enquadramento legal, a contribuição para o PIS teve como fundamento, para os períodos objeto do lançamento, o art. 3º, alínea *b*, da LC n.º 07, de 1970, art. 1º, parágrafo único da LC n.º 17, de 1973, artigos 53, IV da Lei n.º 8.383, de 1991, art. 83, III da Lei n.º 8.981, de 1995.

Todos estes diplomas legais estão indicados no demonstrativo do Auto de Infração e com explicação detalhada no Termo de Verificação Fiscal.

As razões e os motivos do lançamento de ofício do crédito tributário contestado, bem como a infração que lhe foi imputada, encontram-se amplamente demonstrados no Termo de Verificação Fiscal, ou seja, recolhimento a menor que devido das contribuições para o PIS períodos de competência de novembro a dezembro de 1994, janeiro a fevereiro, maio, e de agosto a setembro de 1995, em face da utilização de alíquota em percentual inferior a 0,75 %. O demonstrativo exhibe com clareza as diferenças de contribuições exigidas, os valores recolhidos e as bases de cálculo consideradas.

Desse modo, resta comprovado que a base legal foi devidamente enunciada e empregada no cálculo dos valores devidos. De mais a mais, não há cerceamento de defesa já que o contribuinte apresentou recurso voluntário de 40 páginas, contestando todos os pontos do auto de infração e demonstrando compreender o trabalho efetuado.

Já a lavratura do auto de infração na repartição fiscal não implica nulidade do procedimento efetuado.

O disposto no Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 10, no qual se prevê que aquele se faça no local de verificação da falta, não significa o local onde a falta foi praticada, mas sim onde foi constatada, nada impedindo, portanto, que isso ocorra no interior da própria repartição ou em qualquer outro local, conforme o caso.

Quanto a falta de habilitação técnica do autuante, também não colhe razão a impugnante.

O entendimento de que se o Auditor-Fiscal da Receita Federal não possuir o registro no Conselho Regional de Contabilidade torná-lo-ia incompetente para proceder a fiscalização e lavrar o auto de infração é equivocado e carece de fundamentação legal.

Passa-se então, a análise do mérito.

Ao contrário do entendimento da interessada, o lançamento contestado teve como fundamento a LC n.º 7, de 1970, e LC n.º 17, de 1973, e ulteriores alterações por meio das Leis n.º 8.383, de 1991, art. 53, IV, e n.º 8.981, de 1995, art. 83, III, e não nos Decretos-leis n.º 2.445 e n.º 2.449, ambos de 1988.

Em adendo, tanto no lançamento inicial como na diligência efetuada, a base de cálculo utilizada pelos auditores-fiscais, para o cálculo das contribuições ora exigidas, não incluiu as receitas financeiras.

Conforme se verifica nos demonstrativos de apuração das contribuições para o PIS, levantadas na diligência requerida pela Delegacia da Receita Federal em São Paulo, a base de cálculo utilizada foi o faturamento da empresa, ou seja, somente as receitas provenientes de vendas de mercadorias, conforme determina a LC n.º 7, de 1970.

A impugnante afirma que os Decretos-leis foram utilizados como base legal pela Fiscalização, já que o faturamento considerado foi sempre o do mês anterior ao do pagamento, e a impugnante entende que a Lei Complementar nº 07/1970 deveria usar o faturamento do sexto mês anterior, ao fato gerador.

Apesar da Fiscalização não ter usado os Decretos-leis e sim a Lei Complementar nº 07/1970 como base para o lançamento, quando se trata da base de cálculo utilizada para constituir o crédito tributário, assiste razão ao recorrente. O assunto é sumulado pelo CARF:

Súmula CARF nº 15: 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.

Na diligência requerida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP e executada pela Delegacia de Fiscalização em São Paulo - SP, Defic/SP, fica claro que tanto no auto de infração quanto na execução da diligência, foi considerada a base de cálculo do PIS relativa ao faturamento do mês anterior, quando deveria considerar a base de cálculo relativa ao faturamento do sexto mês anterior a apuração, sem correção monetária.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade das Taxas TR e Selic, como “.. fator de atualização monetária sobre contribuições previdenciárias.”, cabe esclarecer, primeiramente, ao contribuinte que o PIS é uma contribuição social e não previdenciária e que os fatores de correção que são utilizados para o cálculo dos juros de mora, que a impugnante contesta aspectos relativos decorrentes, exclusivamente, de expressa previsão legal.

No tocante aos juros de mora cobrados, não obstante as considerações expendidas em sentido contrário, a exigência dos juros de mora, no presente lançamento se deu em conformidade com a lei vigente à época e assim, o valor dos juros moratórios decorrentes da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação fiscal, são plenamente exigíveis.

Outro argumento de defesa do contribuinte é de que o percentual da multa aplicada é excessivo o que configura um verdadeiro confisco.

Cabe lembrar que as multas de ofício são aplicáveis em todos aqueles casos em que restar constatado, em procedimento fiscal, a falta de cumprimento espontâneo das

obrigações tributárias, sendo razoável que sejam tão gravosas a ponto de cumprirem sua função precípua, ou seja, desestimular a prática de infrações fiscais. As multas de ofício não podem ser confundidas com as multas de mora, meramente compensatórias, destinadas ao simples ressarcimento pelo atraso no pagamento de obrigação devidamente constituída.

No que se refere ao percentual de 75%, adotado pela fiscalização e considerado excessivo pelo impugnante, relembre-se apenas o que já dito em relação à necessária gravidade das multas punitivas.

A vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil, impede que o padrão de tributação seja insuportável ao contribuinte. Como norma programática, é dirigida ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito, quando da feitura das leis; como norma proibitiva, está afeita ao controle de constitucionalidade, de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme majoritária doutrina e jurisprudência.

No caso em análise, a previsão legal para o percentual de multa de ofício encontra-se no art.44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que estabelece a aplicação de multa de setenta e cinco por cento calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento fora do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração, e nos de declaração inexata. Tratando-se, portanto, de lançamento de ofício em que ficou constatada a falta de recolhimento do tributo, a aplicação de multa de 75% encontra-se de acordo com a legislação vigente.

Finalmente, examina-se a alegação do contribuinte quando da manifestação a respeito da diligência feita, a respeito de não caber a inclusão de novos períodos de apuração, sem a lavratura de um termo de cobrança e que esses períodos não poderiam, de todo modo ser lançados pois já estariam prescritos.

Assiste razão ao contribuinte quanto a esse quesito. Só se pode exigir o recolhimento do tributo devido e não recolhido, quando a autoridade fiscal efetivamente constitui o crédito por meio de lançamento, conforme o art. 142 do CTN, nas suas várias modalidades, previstas nos artigos 147 a 150, do mesmo CTN.

No caso em pauta, a diligência apenas levantou os valores devidos em todos os meses do período considerado, ou seja novembro de 1994 a setembro de 1995, mas absteve-se de lançá-los, porque já havia se extinguido o direito fazendário de constituir o crédito para aqueles períodos.

Apesar do contribuinte continuar a contestar esse ponto no Recurso Voluntário, a diligência não efetuou o lançamento desses meses e o próprio acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP já deixou claro que esses valores não foram considerados

Conclusão:

1) Em relação às razões apresentadas pelo recorrente para a nulidade do auto de infração: não assiste razão à recorrente;

2) Em relação ao uso da taxa Selic, aos juros de mora cobrados e ao percentual confiscatório da multa de ofício: não assiste razão à recorrente;

3) Em relação à inclusão de novos períodos de apuração da base de cálculo da contribuição, levantados na diligência, sendo que o auto de infração original só exigiu a contribuição relativa aos períodos de novembro a dezembro de 1994, de janeiro a fevereiro, maio e de agosto a setembro de 1995, em tese, a recorrente teria razão, mas, de fato, esses novos períodos de apuração não foram lançados, portanto, não assiste razão à recorrente;

4) Em relação ao mês a ser utilizado como base de cálculo para o auto de infração: assiste razão à recorrente.

Portanto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a Delegacia da Receita Federal de circunscrição do contribuinte calcule a contribuição devida com a base de cálculo relativa ao faturamento do sexto mês anterior à apuração, sem correção monetária.

Conselheiro Luiz Augusto do Couto Chagas - Relator

(ASSINADO DIGITALMENTE)

LUIZ AUGUSTO DO COUTO CHAGAS