



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 31 / 08 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.001211/2002-96
Recurso nº : 123.346
Acórdão nº : 203-09.425

Recorrente : TROMBINI PAPEL E EMBALAGENS S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

NORMAS PROCESSUAIS - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - Segundo entendimento do STF o PIS classifica-se como uma contribuição para a Seguridade Social e o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, estipula que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA - O juízo sobre inconstitucionalidade da legislação tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário. **Preliminares rejeitadas.**

PIS - DENÚNCIA ESPONTÂNEA – O artigo 138 do Código Tributário Nacional estabelece que, para a exclusão da responsabilidade pela infração cometida, a denúncia deve vir acompanhada do respectivo pagamento do crédito tributário. **COMPENSAÇÃO** – O descumprimento às normas previstas nas IN SRF nºs 21/97 e 73/97 impende a efetivação da compensação entre tributos de espécies diferentes e o simples direito à compensação não serve de argumento de defesa contra lançamento de ofício efetuado pela falta de recolhimento de tributo.

SEMESTRALIDADE – A base de cálculo da Contribuição para o PIS, até 29/02/1996 (IN SRF nº 002/96), é o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, de acordo com o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 07/70, conforme entendimento da CSRF e do STJ.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
TROMBINI PAPEL E EMBALAGENS S/A.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de mérito, quanto a decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; **II) por unanimidade de votos, em**



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.001211/2002-96

Recurso nº : 123.346

Acórdão nº : 203-09.425

rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade; e III) no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), Valmar Fonsêca de Menezes e Luciana Pato Peçanha Martins.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 13808.001211/2002-96
Recurso nº : 123.346
Acórdão nº : 203-09.425

Recorrente : TROMBINI PAPEL E EMBALAGENS S/A

RELATÓRIO

A empresa TROMBINI PAPEL E EMBALAGENS S/A, em 25/05/2002, foi autuada, às fls. 158/160, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de: janeiro, fevereiro e outubro de 1996; fevereiro e março de 1997; outubro de 1998; março, julho, setembro e outubro de 1999; e janeiro a novembro de 2000.

Exigiu-se no auto de infração lavrado a contribuição, a multa de ofício e os juros moratórios, perfazendo o crédito tributário o total de R\$2.768.468,67.

No Termo de Constatação, às fls. 84/85, o autuante informou que:

- nos períodos de apuração de 01.1996, 02.1996, 10.1996, 02.1997, 03.1997, 10.1998, 03.1999, 07.1999, 09.1999, 10.1999, e 01.2000 a 11.2000, a contribuinte declarou/efetuou recolhimentos insuficientes da Contribuição ao Programa da Contribuição de Integração Social – PIS;

- foram recalculadas as bases de cálculos do período objeto do exame, utilizando os dados constantes nos discos apresentados pela contribuinte e na contabilidade (balancetes mensais) obtendo os valores das receitas de vendas, das demais receitas, dos cancelamentos e das devoluções de vendas. Foi utilizado o sistema PAPÉIS DE FISCALIZAÇÃO para o confronto com os valores declarados, pagos e compensados.

- Nos períodos de apuração de 02.2000 a 11.2000, a contribuinte procedeu à compensação de créditos oriundos de pedidos de ressarcimento de IPI (Processo Administrativo nº 10880.006.783/99-61), informando os valores em DCTF, sem formalizar os respectivos pedidos de compensação em processo administrativo como determina as IN nºs 21 e 73, ambas de 1997. Além disso, o crédito do Processo nº 0880.006.783/99-61, no valor de R\$24.666.028,49, foi integralmente aproveitado no processo do Programa de Recuperação Fiscal - REFIS, isto é, ocorreu compensação em duplicidade;

- os recolhimentos insuficientes não foram declarados em DCTF como saldo a pagar; e

- os valores devidos estão demonstrados nos relatórios “DEMONSTRAÇÃO DA SITUAÇÃO FISCAL APURADA” e no extrato das DCTF de 2000 (compensação).

Às fls. 165/179 a autuada apresentou impugnação tempestiva, onde alegou:

- quanto aos períodos de apuração de 01.1996, 02.1996, 10.1996, 02.1997, 03.1997, 10.1998, 03.1999, 07.1999, 09.1999, 10.1999, e 01.2000, a impugnante tem plena



Processo nº : 13808.001211/2002-96

Recurso nº : 123.346

Acórdão nº : 203-09.425

convicção de que os valores por ela declarados e recolhidos não tinham qualquer equívoco. O que eventualmente pode ter ocorrido nesses casos era algum preenchimento errôneo de DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Administrados pela Receita Federal); e até mesmo alguma anotação equivocada da fiscalização por ocasião da lavratura. Concluiu que houve necessidade de se efetuar uma perícia contábil para a exata localização dos erros, indicando, às fls. 178, perito e quesitos.

- que nos casos de eventuais preenchimentos equivocados de DCTF, e mesmo se erros tenham sido consertados em períodos seguintes de apuração, não havia o que se falar na manutenção da incidência de penalidade, vez que se aplicava o instituto da denúncia espontânea de que trata o artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN; e

- quanto aos períodos de fevereiro a novembro de 2000, a impugnante entendeu que seus recolhimentos de PIS não foram insuficientes, pois o artigo 3º da Lei nº 9.718, de 28 de novembro de 1998, adotado pelo Fisco como fundamento da autuação, era inconstitucional, pois:

- ao ter sido publicada ainda na vigência da redação original do artigo 195, inciso I, da Constituição Federal de 1988, alterou o conceito de faturamento e estabeleceu base de cálculo diversa da constitucionalmente prevista, exigindo o PIS sobre receitas de qualquer natureza;

- a modificação da definição de “faturamento”, conceito consagrado no Direito Privado, era vedada pelo artigo 110 do CTN;

- a Emenda Constitucional nº 20/1998 não podia ser considerada como seu fundamento de validade, pois foi publicada dezoito dias depois da Lei nº 9.718/98; e

- após a publicação da Emenda Constitucional nº 20/1998 não foi publicada qualquer lei que regulamente a exigência do PIS sobre as receitas da pessoa jurídica;

- a impugnante possuía créditos de IPI cuja restituição estava sendo pleiteada nos autos de Pedido de Ressarcimento nº 10880.006.783/99-61 (fls. 195/196), que estava fundamentado na consulta ao Superintendente da Receita Federal em São Paulo, que originou o processo nº 10880.026377/99-33 (fls. 198 a 204);

- a impugnante, diante da prorrogação do prazo contida na Lei nº 10.002/2000, fez a sua opção ao REFIS, em 05 de dezembro de 2000 (fls. 206 a 208), quando demonstrou a sua regularidade fiscal entre 01 de março e 04 de dezembro de 2000 mediante informações (contidas nas DCTF) das compensações que operou a partir de créditos próprios decorrentes do Processo nº 10880.006.783/99-61, que a época aguardava deferimento do Fisco.

- assim como na DCTF, tal crédito foi indicado na sua declaração do REFIS, especificamente no item Créditos Próprios, em que consta o seu valor originário (atualizado até março de 1999);



Processo nº : 13808.001211/2002-96

Recurso nº : 123.346

Acórdão nº : 203-09.425

- como não houve a manifestação quanto ao montante restituível, ato este de exclusiva atribuição do Fisco conforme as IN SRF nºs 21 e 73, ambas de 1997, a impugnante apontou na sua declaração de REFIS o valor histórico, sem as atualizações de que trata o artigo 13, parágrafo 3º, da IN SRF nº 73, sem considerar as compensações que efetuou, vez que os concertos necessários, repita-se, eram atribuição privativa, quando do julgamento final, do próprio Fisco.

- em outras palavras, a impugnante fez constar, quando do protocolo de sua opção ao REFIS, o valor histórico global constante do Pedido de Ressarcimento nº 10880.006.783/99-21, muito embora parte desse crédito já tivesse sido utilizada nas compensações efetuadas nos períodos de apuração relativos aos meses de fevereiro a novembro de 2000;

- o Fisco tinha a atribuição de apurar o montante global a ser ressarcido, a partir do que os débitos antecipadamente compensados seriam homologados e, se houvesse saldo remanescente, haveria a devida compensação de ofício do parcelamento do REFIS. Por outro lado, se houvesse saldo devedor, seria procedida imediatamente a sua cobrança, de maneira que o Fisco se equivocou ao proceder os lançamentos aqui combatidos;

- que de fato, por erro de procedimento da impugnante, deixou-se de promover às formalizações das compensações, conforme prescrito nas IN SRF nºs 21/97 e 73/97, porém, estes atos foram devidamente informados nas DCTF, o que de modo algum podia ser razão para lhe retirar validade. Tratava-se de erro formal que não tinha o condão de invalidar as compensações; e

- considerando-se a efetiva existência de créditos formalizados em Processo de Ressarcimento, com os quais os débitos ora exigidos foram compensados e declarados em DCTF, bem como considerando-se que sua exata mensuração ainda dependia de pronunciamento do Fisco, e só dele, ficou patente a ocorrência do equívoco no lançamento fiscal que gerou a presente discussão.

A autoridade julgadora de primeira instância manteve na íntegra o lançamento, em decisão assim ementada (doc. fls. 214/224):

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1996 a 29/02/1996, 01/10/1996 a 31/10/1996, 01/02/1997 a 31/03/1997, 01/10/1998 a 31/10/1998, 01/03/1999 a 31/03/1999, 01/07/1999 a 31/07/1999, 01/09/1999 a 31/10/1999, 01/01/2000 a 30/11/2000

Ementa: DILIGÊNCIA. Inaplicabilidade. - A diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador e não inverter o ônus da prova já definido na legislação. Omitindo-se a interessada em demonstrar a ocorrência do indébito que pretende reconhecido no presente processo, inaplicável a diligência para produzir a comprovação do direito alegado.



Processo nº : 13808.001211/2002-96
Recurso nº : 123.346
Acórdão nº : 203-09.425

INCONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

COMPENSAÇÃO – Indispensável pedido administrativo prévio para implementação de compensação entre tributos e contribuições de espécies diferentes, sendo necessária a comprovação de certeza e liquidez desses indébitos, atendidos aos requisitos exigidos pela IN nº 21/97 e 73/97.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ARTIGO 138 DO CTN. REQUISITOS - A simples confissão do ilícito não configura denúncia espontânea, devendo estar necessariamente acompanhada do pagamento do tributo e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa.

Não se considera denúncia espontânea, tampouco confissão de dívida, a simples entrega da DCTF sem saldo a pagar, cabendo lançamento de ofício da contribuição, com os acréscimos moratórios e a penalidade aplicável.

Lançamento Procedente”.

Inconformada com a decisão de primeira instância, a atuada, às fls. 228/268, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde, preliminarmente suscitou a decadência dos créditos relativos aos períodos anteriores a 22/05/1997, e, no mérito, contestou a base de cálculo dos períodos de janeiro e fevereiro de 1996, pedindo a aplicação da semestralidade prevista no § único do art. 6º da LC nº 07/70, e reiterou todos os demais argumentos expendidos na sua impugnação.

Às fls. 470 o órgão local informou sobre o processamento do arrolamento de bens para o seguimento do recurso da contribuinte.

É o relatório.



Processo nº : 13808.001211/2002-96
Recurso nº : 123.346
Acórdão nº : 203-09.425

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

O recurso é tempestivo e há arrolamento de bens para o seu conhecimento.

Como relatado, a empresa TROMBINI PAPEL E EMBALAGENS S/A, em 25/05/2002, foi autuada, às fls. 158/160, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de: janeiro, fevereiro e outubro de 1996; fevereiro e março de 1997; outubro de 1998; março, julho, setembro e outubro de 1999; e janeiro a novembro de 2000.

No recurso voluntário apresentado a este Conselho de Contribuintes, a recorrente, preliminarmente, suscitou a decadência dos créditos relativos aos períodos anteriores a 22/05/97.

No mérito:

- alegou que cometeu equívocos no preenchimento das DCTF que foram retificadas em períodos posteriores, e que, portanto, estaria eximida da responsabilidade nos termos do art. 138 do CTN;

- contestou a base de cálculo utilizada na autuação arguindo a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e pediu a aplicação da semestralidade prevista no parágrafo único do art. 6º da LC nº 07/70, nos períodos de janeiro e fevereiro de 1996; e

- afirmou que efetuou a compensação dos débitos exigidos no presente feito com os créditos de IPI, pleiteados no processo nº 10880.006783/99-61, confessando que deixou de proceder de acordo com as disposições das normas prescritas nas IN SRF nºs 21/97 e 73/97.

Preliminarmente, quanto à decadência, o Excelentíssimo Ministro do Supremo Tribunal Federal, Dr. Carlos Veloso, classifica, no voto do julgamento do RE nº 138284-8/CE, o PIS como uma contribuição para a seguridade social.

"O PIS e o PASEP passam, por força do disposto no art. 239 da Constituição, a ter destinação previdenciária. Por tal razão, as incluímos entre as contribuições de seguridade social. Sua exata classificação seria entretanto, ao que penso não fosse a disposição inscrita no art. 139 da Constituição, entre as contribuições sociais gerais."

Dessa forma, deve-se aplicar à contribuição para o PIS as regras gerais das contribuições para a seguridade social, que estão dispostas na Lei nº 8.212/91.

Sobre decadência, dispõe o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, *verbis*:



Processo nº : 13808.001211/2002-96

Recurso nº : 123.346

Acórdão nº : 203-09.425

“Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.”

Dessa forma, verifico que não houve a decadência dos créditos da Contribuição para o PIS relativamente aos períodos de janeiro/96, fevereiro/96, outubro/96, fevereiro/97 e março/97, já que a ciência ao auto de infração de fls. 158/160 foi dada em 25/05/2002.

Ainda em sede preliminar, em relação à inconstitucionalidade da legislação tributária utilizada no auto em lide, Lei nº 9.718/98, é pacífico nesse Colegiado o entendimento de que não compete à autoridade administrativa a sua apreciação, pois trata-se de competência exclusiva do Poder Judiciário, por expressa determinação constitucional.

Isso posto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas, de decadência e de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

No mérito, quanto à denúncia espontânea alegada, nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional, a responsabilidade de infração só é excluída quando ocorre o pagamento de tributo denunciado ou o depósito de montante arbitrado pela autoridade tributária, antes de qualquer procedimento administrativo por parte da administração tributária.

Verifica-se que no processo em tela isso não ocorreu, uma vez que a recorrente não efetuou qualquer recolhimento. Ademais, o autuante esclareceu no termo de verificação fiscal de fls. 84/85 que “os recolhimentos insuficientes não foram declarados em DCTF como saldo a pagar”.

Em relação à compensação da COFINS com créditos de IPI, que trata o pedido de ressarcimento protocolizado sob o nº 10880.006.783/99-61, a própria recorrente afirmou que não cumpriu as normas previstas nas IN SRF nºs 21/97 e 73/97 para a efetivação de compensação de tributos de espécies diferentes. Desse modo, o argumento da recorrente não pode prosperar, pois o simples direito à compensação não serve de argumento de defesa contra lançamento de ofício efetuado pela falta de recolhimento de tributo.

Além disso, o autuante esclareceu, às fls. 84, que “o crédito do processo 10880.006.783/99-61, no valor de R\$ 24.666.028,49, foi integralmente aproveitado no processo do Programa de Recuperação Fiscal - REFIS, isto é, ocorreu compensação em duplicidade.”

No tocante à base de cálculo do PIS dos períodos de apuração janeiro/1996 e fevereiro/1996, devem ser aplicadas as disposições da Lei Complementar nº 07/70, sem as alterações promovidas pela MP nº 1.212/95, conforme preceitua a IN SRF nº 06/2000.

A recorrente defende que o sexto mês, previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, representa base de cálculo da contribuição, e os Colegiados Administrativos, até o advento da MP nº 1.212/95, entendem pacificamente da mesma forma.



Processo nº : 13808.001211/2002-96

Recurso nº : 123.346

Acórdão nº : 203-09.425

Nesse sentido a Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou nos Acórdãos CSRF/02-01.028 e CSRF/02-01.016, que assim estão emendados:

“PIS - LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70 - SEMESTRALIDADE - Sob o regime da Lei Complementar nº 7/70, o faturamento do sexto mês anterior (semestralidade) ao da ocorrência do fato gerador da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, constitui a base de cálculo da incidência. Recurso provido.”

“PIS - BASE DE CÁLCULO - SEMESTRALIDADE - LC nº 7/70, Art. 6º, PARÁGRAFO ÚNICO - MEDIDA PROVISÓRIA nº 1.212/95. Até a edição da Medida Provisória nº 1.212/95, a base de cálculo da Contribuição para o PIS, é o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador. Recurso negado.”

Isso posto, considerando também as decisões do Superior Tribunal de Justiça, que também entendem o sexto mês anterior como a base de cálculo do tributo, concluo que nessa matéria assiste razão à recorrente.

Para ilustrar, empresto-me da ementa do voto da Exma. Sra. Ministra do Superior Tribunal de Justiça, Dra. Eliana Calmon, proferido no RE nº 144.708 - Rio Grande do Sul (1997/0058140-3):

“TRIBUTÁRIO – PIS – SEMESTRALIDADE – BASE DE CÁLCULO – CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. O PIS semestral, estabelecido na LC 07/70, diferente do PIS REPIQUE – art. 3º, letra “a” da mesma lei – tem como fato gerador o faturamento mensal.

2. Em benefício do contribuinte, estabeleceu o legislador como base de cálculo, entendendo-se como tal a base numérica sobre a qual incide a alíquota do tributo, o faturamento de seis meses anteriores à ocorrência do fato gerador – art. 6º, parágrafo único da LC 07/70.

3. A incidência da correção monetária, segundo posição jurisprudencial, só pode ser calculada a partir do fato gerador.

4. Corrigir-se a base cálculo do PIS é prática que não se alinha à previsão da lei à posição da jurisprudência.

Recurso especial improvido.”



Processo nº : 13808.001211/2002-96

Recurso nº : 123.346

Acórdão nº : 203-09.425

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para que seja adotado como base de cálculo do PIS devido até 29/02/96 (IN SRF nº 06/2000) o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador do tributo.

É assim como voto.

Sala das Sessões, em 16 de fevereiro de 2004

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO