



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Recurso nº : 129.852
Matéria : PIS/REPIQUE- Ex(s): 1993
Recorrente : VIAÇÃO CASTRO LTDA.
Recorrida : DRJ-SÃO PAULO/SP
Sessão de : 19 de setembro de 2002
Acórdão nº : 103-21.038

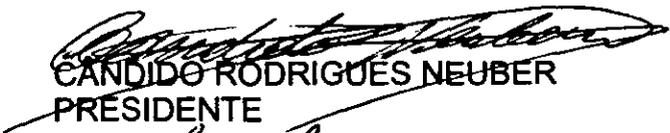
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA - AUSÊNCIA DE CONCOMITÂNCIA - Não ocorre a suposta submissão à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário quando a liminar em mandado de segurança foi concedida para suspender exigibilidade de crédito tributário exigido em processo administrativo fiscal autônomo, cuja exação referia-se a tributo diverso da atual exigência fiscal, mormente quando a autuada defende-se arguindo que o novel lançamento foi efetuado com base na Lei Complementar n. 07/70, não invocada no lançamento anterior.

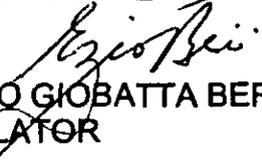
PIS-REPIQUE - APLICAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR N. 07/70 - DECORRÊNCIA. A procedência do lançamento de IRPJ, no processo dito matriz, aplica ao litígio decorrente, relativo à contribuição do PIS-REPIQUE.

Preliminar rejeitada. Recurso voluntário não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por VIAÇÃO CASTRO LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRÉSIDENTE


EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 OUT 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EUGÊNIO CELSO GONÇALVES (Suplente Convocado), MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, PASCHOAL RAUCCI, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

Recurso nº : 129.852
Recorrente : VIAÇÃO CASTRO LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a este Colegiado, VIAÇÃO CASTRO LIMITADA, já qualificada nos autos, da decisão proferida em primeira instância que manteve a exigibilidade do lançamento de PIS-Repique, por tratar-se de tributação reflexa, tendo em vista que o recurso à decisão de Primeira Instância já foi apreciado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão n. 103-19.452, de 03/06/1998, fls. 42 a 53), devido com relação ao ano-calendário de 1992, cuja ementa é a seguinte, *in verbis*:

"IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - NÃO CONTABILIZAÇÃO NO PERÍODO-BASE - A receita relativa à prestação de serviços deve ser contabilizada no período-base em que o serviço foi prestado.

PIS - LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE NA RECEITA BRUTA - CANCELAMENTO - É de ser cancelado o lançamento do PIS efetuado sobre a receita bruta, com fulcro nos Decretos-Leis n.ºs 2.445/88 e 2/449/88 - Resolução n. 49/95 do Senado Federal.

COFINS - DECORRÊNCIA - No que for procedente o lançamento referente ao IRPJ deve acompanhá-lo aquele referente ao COFINS, tendo em vista na relação de causa e efeito entre ambos. Ação fiscal procedente em parte." (...) CANDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE, ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO - RELATOR.

A atual exação decorre da Notificação de Lançamento, tendo a ora Recorrente cientificada em 04/06/97 (AR fls. 13), a recolher crédito tributário no valor equivalente a 30.193, 92 UFIRs, a título de PIS-Repique, incluindo multa de ofício e juros calculados até 31/05/97, sobre fato gerador ocorrido em 31/12/92, em decorrência de agravamento, consoante decisão de 1ª. Instância, prolatada no processo n. 10880-033.454/94-98 (fls. 02 a 10).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

A exigência inicial do PIS havia sido calculada com base nos Decretos 2445/88 e 2249/88, quando o correto seria com fulcro na Lei Complementar n. 07/70, art. 3º, parágrafo 2º, na modalidade PIS-Repique (correspondente a 5 % do Imposto de Renda Devido)

Tempestivamente a empresa insurgiu-se contra o feito apresentando sua contestação, protocolizada em 01/07/97 (fls. 15 a 37), por meio de advogado, alegando sucintamente o seguinte:

Preliminarmente, não poderia ter sido determinado, *ex officio*, fosse efetuado novel lançamento do PIS, na modalidade REPIQUE, referente ao ano-base de 1992, na forma da Lei Complementar n. 07/70, haja vista que não configurada qualquer uma das hipóteses previstas no art. 149 do Código Tributário Nacional.

No mérito, argüiu a defendente que o art. 146 do Código Tributário Nacional é claro ao estabelecer que *a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, no tocante a fato gerador ocorrido "a posteriori" à sua introdução.*

Objurgou, ainda a defendente, que não poderia a autoridade administrativa determinar fosse feito *novo lançamento* alicerçado em critérios jurídicos diversos, previstos na Lei Complementar n. 07/70, em razão da Resolução n. 49/95 do Senado Federal, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis declarados inconstitucionais por decisão definitiva do Pretório Excelsior, considerando-se, ainda, que tal *decisum* foi proferido por meio de controle difuso de constitucionalidade, logrando efeito *ex tunc*.

A defendente suscitou, outrossim, que apropriou-se, como receita, do montante de Cr\$ 6.040.712.898,50, somente quando de seu efetivo recebimento em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

1993 e não no ano de 1992, quando dito numerário ainda não lhe era efetivamente disponível, encontra total guarida no Código Tributário Nacional e no próprio Regulamento do Imposto de Renda (RIR), inexistente qualquer diferença quanto à base de cálculo do imposto de renda e, por via de conseqüência, quanto ao valor do imposto de renda devido.

Ao fim, a empresa em tela, pediu o acolhimento e a decretação da procedência da impugnação e, conseqüentemente, a anulação do lançamento.

Em decisão monocrática de fls. 55 a 60, a autoridade julgadora singular tomou conhecimento da impugnação, por tempestiva, improcedente a preliminar argüida, e no mérito, julgou PROCEDENTE o LANÇAMENTO, determinando o prosseguimento na cobrança do crédito tributário mantido com os acréscimos legais devidos, cuja ementa transcrevo:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep
Data do fato gerador: 31/12/1992

Ementa: AGRAVAMENTO. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. NULIDADE. Improcede a alegação de nulidade do agravamento determinado em decisão de Primeira Instância, devidamente notificado ao contribuinte. APLICAÇÃO DA LEI. A retirada do mundo jurídico de atos inquinados de ilegalidade e de inconstitucionalidade restabelece a aplicação da norma indevidamente alterada, mantendo-se a exigência do PIS-Repique. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. A procedência do lançamento do IRPJ, por omissão de receita, implica manutenção da exigência fiscal dele decorrente.

LANÇAMENTO PROCEDENTE*.

Ciente em 19 de novembro de 2001, conforme atestado o Aviso de Recebimento - AR de fls. 109, a autuada interpôs recurso protocolando seu apelo em 12 de dezembro de 2001. Em suas razões, argumenta o seguinte:

**Ab initio*, a Recorrente argüiu preliminar de Mandado de Segurança - Crédito Tributário com Exigibilidade Suspensa. Assim, antes de entrar no mérito da autuação fiscal, cumpre salientar que a Recorrente impetrou, em 06 de outubro de 1999, mandado de segurança perante a 7ª. Vara



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

da Justiça Federal da Seção Judiciária de São Paulo, visando a impugnar o crédito tributário constituído nos autos do processo administrativo n. 10880.033454/94-98, decorrente da autuação principal relativa ao imposto sobre a renda e tributações reflexas (referentes ao PIS e à COFINS), lavradas sob a alegação de omissão de receita de serviços restados no ano-base de 1992, que não teria sido oferecida à tributação naquele período.”

Assim sendo, em sede de medida liminar, pleiteou a Recorrente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão, referente a autuações principal e reflexas, o que foi deferido pelo MM.Juízo de primeira instância, sendo que até a data de 06/12/2001 ainda não havia sido prolatada a sentença de mérito, perdurando, assim, os efeitos do provimento liminar concedido.

A Recorrente aduziu, neste comenos, que se a exigibilidade do crédito tributário relativo à autuação principal (no que diz respeito ao imposto sobre a renda) encontra-se suspensa, por força de ordem judicial, resulta evidente que também se encontra suspensa a exigibilidade do crédito tributário relativo às autuações reflexas, as quais não subsistem sem a autuação principal.

Ainda no *mandamus* impetrado pela Recorrente pode-se vislumbrar o pedido de suspensão do presente processo administrativo, até decisão definitiva a ser proferida nos autos da ação judicial noticiada, haja vista encontrar-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário reclamado, referente à autuação reflexa do PIS.

No mérito a Recorrente arrazoa que houve um entendimento equivocado da Fiscalização da Receita Federal, i.e., de fato a Auditoria da Receita Federal lavrou a autuação principal concernente ao imposto sobre a renda, sob descabida alegação de omissão de receitas de serviços prestados no ano-base de 1992, que não teria sido à tributação naquele período.

Com efeito, a empresa alterca, ademais, que num perulstrar no Termo de Verificação lavrado por ocasião da autuação, o entendimento da fiscalização foi no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

sentido de que a Recorrente, na qualidade de prestadora de serviços de transporte coletivo de passageiros contratada pela CMTC (Companhia Municipal d Transportes Coletivos), teria deixado de oferecer à tributação parcela da receita relativa a serviços prestados àquela empresa, no ano-base de 1992.

Entretantes, a própria fiscalização reconhece que a Recorrente não recebeu da CMTC, em 1992, a parcela da receita supostamente omitida, informando que esta diferença decorreria da circunstância da empresa ter adotado o regime de caixa, quando deveria ter adotado o regime de competência.

Em sendo assim, o entendimento da Administração Tributária foi no sentido de que a Recorrente deveria ter computado, para efeito de determinação do lucro real referente ao período-base encerrado em dezembro de 1992, as receitas devidas pela CMTC sobre os serviços prestados naquele período, ainda que não tivessem sido pagas por aquela empresa, não se aplicando ao caso o disposto no art. 282 do RIR/80, então vigente, daí resultando uma diferença de valor de imposto sobre a renda a recolher, com reflexo na contribuição ao PIS e na COFINS.

Vê-se, de plano, prossegue a Recorrente, que tal entendimento é manifestamente equivocado, porque o procedimento da Recorrente de não oferecer à tributação, no ano-base de 1992, apenas os valores recebidos da CMTC naquele período, em decorrência do contrato administrativo celebrado entre as partes, deferindo a tributação do lucro correspondente à parcela da receita não recebida até o encerramento daquele exercício social, consoante se depreende das cópias reprográficas (já apensas aos autos) do Livro Razão e da respectiva declaração de rendimentos da Recorrente, por meio das quais se demonstra que todos os valores, por ela recebidos da CMTC, naquele período-base, foram computados no lucro real e, conseqüentemente, oferecidos à tributação através do imposto sobre a renda.

Deveras, a soma total dos créditos lançados no Livro Razão, recebidos no ano-base de 1992, perfaz total idêntico àquela da declaração de rendimentos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

apenas não foram computados na determinação do lucro real, os valores relativos a receitas devidas pela CMTC, que não foram recebidos até a data do encerramento do ano-base de 1992.

Desse modo, o deferimento da tributação dessas receitas (não recebidas da CMTC no ano-base de 1992) observou rigorosamente o disposto no art. 10 do Decreto-lei n. 1.598/77 (repita-se, fundamento de validade dos artigos 280 e 282 do RIR/80), dispositivo legal que deu ensejo, inclusive, à edição da Instrução Normativa n. 72/78, que confirma, expressamente, a possibilidade de deferimento da tributação de receitas não recebidas do poder público em determinado ano-base, até o seu recebimento efetivo pelo contribuinte, quando o então respectivo montante deve ser adicionado ao lucro líquido do exercício, para efeito de determinação do lucro real.

Em epítome, segundo a Recorrente, parcela da receita devida pela CMTC à Recorrente, relativa a serviços prestados no ano-base de 1992, somente foi recebida em 1993, razão pela qual não foi computada na determinação do lucro real daquele período-base, tendo sido procrastinada, nos termos do artigo 10 do Decreto-lei n. 1.598/77 e dos arts. 280 e 282 do RIR/80.

Ao fim, a Recorrente pediu provimento ao recurso e a improcedência do auto de infração impugnado.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

VOTO

Conselheiro EZIO GIOBATTI BERNARDINIS, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Em exame a preliminar de suspensão de exigibilidade do crédito tributário, sob o argumento de que, antes de ser prolatada a r. Decisão *a quo*, a ora Recorrente impetrou mandado de segurança perante a 7ª. Vara da Justiça Federal da Seção Judiciária de São Paulo, visando a impugnar o crédito tributário constituído nos autos do processo administrativo fiscal n. 10880.033454/94-98, decorrente da autuação principal relativa a IRPJ e tributações reflexas, não merece ser acolhida.

De fato, a Recorrente obteve a medida liminar objetivando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário no que concerne à autuação principal, encontrando-se aquela acusação fiscal suspensa, por força de ordem judicial, no precisos termos do inciso IV do art. 151 do Código Tributário Nacional.

O contexto do presente processo administrativo fiscal, entretanto, é completamente diferente da autuação suspensa. A atual exação decorre da Notificação de Lançamento, tendo sido a ora recorrente notificada a recolher PIS-Repique, com os acréscimos legais, sobre fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1992.

O novel lançamento não se relaciona com a atuação principal. Trata-se de lançamento de ofício, pois configurada a hipótese do inciso I do art. 149 do CTN, fundamentado diretamente na Lei Complementar n. 07/70, art. 3º, §§ 1º e 2º, *verbis*:

"(...)

Art. 3º - O Fundo de Participação será constituído por duas parcelas:

a) a primeira mediante dedução do Imposto de Renda devido, na forma estabelecida no § 1º deste artigo, processando-se o seu recolhimento ao Fundo juntamente com o pagamento do Imposto de Renda;

b) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento, como segue:

1) no exercício de 1971, 0,15%



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

- 2) *no exercício de 1972, 0,25%*
- 3) *no exercício de 1973, 0,40%*
- 4) *no exercício de 1974 e subseqüentes, 0,50%*

§ 1º - A dedução a que se refere a alínea a deste artigo será feita sem prejuízo do direito de utilização dos incentivos fiscais previstos na legislação em vigor e calculada com base no valor do Imposto de Renda devido, nas seguintes proporções:

- a) *no exercício de 1971, 2%*
- b) *no exercício de 1972, 3%*
- c) *no exercício de 1973 e subseqüentes, 5%.*

§ 2º As instituições financeiras, sociedades seguradoras e outras empresas que não realizam operações de vendas de mercadorias participarão do Programa de Integração Social com uma contribuição ao Fundo de Participação de recursos próprios de valor idêntico do que for apurado na forma do parágrafo anterior."

Portanto, não faz sentido suspender a exigibilidade do presente crédito lançado de ofício por autoridade competente, mantido em julgamento de primeira instância administrativa, quando não se relaciona com a liminar obtida em mandado de segurança.

Conclusivamente, quanto à preliminar, há que se constatar que a Recorrente defendeu-se, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, arrazoando taxativamente que à autoridade administrativa não lhe competia fazer novo lançamento "*alicerçado em critério jurídicos diversos, previstos na Lei Complementar n. 07/70*", em razão da Resolução n. 49/95 do Senado Federal, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis n. 2.445/88 e 2.449/88 por decisão definitiva do Pretório Excelsior.

Rejeito, pois, a preliminar suscitada pela Recorrente.

Quanto ao mérito, entendo que os fatos estão corretamente delineados, descritos de forma inteligível e a capitulação legal é pertinente aos mesmos, de sorte a se afirmar que o procedimento fiscal está de pleno acordo com as disposições do artigo 142 do CTN.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

Constato, ainda, correto o enquadramento legal, pois a Resolução n. 49 de 09/10/1995, do Senado Federal, suspendeu a execução dos Decretos-Leis n. 2.445/88 e 2.449/88, em função da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF, no julgamento do RE n. 148.754-2/RJ, afastou-os definitivamente do mundo jurídico pátrio. Em conseqüência, retornou-se à aplicabilidade da sistemática anterior, ou seja, as determinações da Lei Complementar n. 07/70, e alterações posteriores válidas, estando, portanto, escorreita a r. decisão monocrática.

A Recorrente avoca em sua defesa ser uma empresa "prestadora de serviços de transporte coletivo de passageiros contratada pela CMTC (Companhia Municipal de Transportes Coletivos), e que teria deixado de oferecer à tributação parcela da receita relativa a serviços prestados àquela empresa, no ano-base de 1992, por ter sido recebida somente no ano-base de 1993". Ora, para empresas prestadoras de serviços, relativamente ao ano-calendário de 1992 (e também 1993 e 1994) a tributação do PIS-Repique é fundamentada na Lei Complementar n. 07/70, acima transcrita parcialmente.

Dessa forma, verifica-se que o enquadramento legal da infração está adequado à circunstância dos fatos.

Relativamente à formalização do lançamento está correta a Administração, como também a r. Decisão de 1ª. Instância Administrativa em mantê-lo, pois o fato imponível (fato gerador) é aquele vigente à época do seu nascimento, i.e., na data do surgimento da relação de débito. RUBENS GOMES DE SOUZA (*in Compêndio de Legislação Tributária, 3 ed., Rio de Janeiro, Ed. Financeiras, 1960, p. 66, 67 e 68*), quando adotava a teoria da natureza puramente declaratória do lançamento, salientava serem três as fontes da obrigação tributária: a lei (surgimento da obrigação em abstrato - fase da soberania), o fato gerador (surgimento da obrigação em concreto - fase do direito objetivo) e o lançamento (individualização da obrigação - fase de direito subjetivo). Posteriormente, o mesmo Autor (*Compêndio, obra citada, p. 83*) fez a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

distinção, ao adotar a tese dualista, entendendo ser o lançamento um ato declaratório à obrigação tributária e constitutivo do crédito tributário.

Ademais, no caso dos autos, entendo ter havido decorrência do que foi decidido no processo administrativo fiscal em que se exigia IRPJ e tributação reflexiva, cujo Acórdão n. 103-19.452 (a ementa está transcrita no início do relatório) reconheceu ter havido omissão de receita relativa à prestação de serviço, não tendo sido contabilizada no período-base de 1992, em obediência ao princípio da competência.

Saliente-se que, ao julgar recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso especial, dentro do princípio da decorrência, com a seguinte ementa:

"PIS/REPIQUE - DECORRÊNCIA: A solução dada ao litígio discutido no processo principal, versando sobre imposto de renda pessoa jurídica, aplica-se ao litígio decorrente, em face de íntima relação de causa e efeito existente entre eles".

(Acórdão n. CSRF/01-02.038 de 16 de setembro de 1996. EDISON PEREIRA RODRIGUES - Presidente; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator- RP/101-0.204) "

No mesmo sentido manifestou-se a Egrégia Câmara Superior de recursos fiscais, em outra oportunidade, face ao Recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, por maioria de votos, deu provimento ao recurso especial, cuja decisão está assim sumulada:

"PIS/REPIQUE - IRPJ - DECORRÊNCIA - A solução dada ao litígio relativo ao imposto de renda pessoa jurídica, no processo dito matriz aplica ao litígio decorrente, relativo à contribuição do PIS/REPIQUE".

(Acórdão n. CSRF/01-01.565 de 18 de junho de 1993. MARIAM SEIF - Presidente; CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator Designado "ad hoc". - RP/105-0.277).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 13808.001772/97-11
Acórdão nº : 103-21.038

A Egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, em caso análogo, por maioria de votos, deu provimento a recurso voluntário, igualmente dentro do princípio da decorrência, com a seguinte ementa:

“DECORRÊNCIA - A decisão proferida pelo Colegiado no julgamento do recurso interposto no processo principal instaurado contra pessoa jurídica, estende-se ao litígio decorrente relacionado com a contribuição para o Pis/Repique”.
(Acórdão n. 101-88.790, também objeto de recurso especial à CSRF - RP/101-0.203, relativo ao exercício de 1986).

Por tais motivos, meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar suscitada pela Recorrente, e no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 19 de setembro de 2002


EZIO GIOBATTÀ BERNARDINIS

