



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

<b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b> Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 31 / 09 / 2004  EAM VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____
--------------------------

Processo nº : 13819.000682/98-83  
Recurso nº : 123.593  
Acórdão nº : 203-09.411

Recorrente : SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.** As hipóteses de nulidade, no Processo Administrativo Fiscal, são aquelas elencadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores.

**NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.** A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da Contribuição para o PIS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. **Preliminares de nulidade e de decadência rejeitadas.**

**PIS. PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR Nº 7/70.** A norma do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador – faturamento do mês. A base de cálculo da contribuição permaneceu incólume e em pleno vigor até os efeitos da edição da MP nº 1.212/95, quando passou a ser considerado o faturamento do mês (precedentes do STJ e da CSRF/MF).


**CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES.** A responsabilidade por infrações independe da intenção do agente.

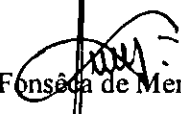
**Recurso ao qual se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; II) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; e **III) no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.**

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2004

  
Otacilio Pintas Cartaxo  
Presidente

  
Valmar Fossaca de Menezes  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Zomer (Suplente) e Luciana Pato Peçanha Martins.

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

Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 13819.000682/98-83

Recurso nº : 123.593

Acórdão nº : 203-09.411

Recorrente : SHERWIN WILLIAMS DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 1/4 e 17/38) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, ciência em 23/03/1998, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, nos períodos de março/90 a dezembro/90, setembro/91 a dezembro/93, setembro/94 a janeiro/95, março/95, abril/95, junho/95 a setembro/95, maio/97 a dezembro/97, no montante de R\$ 706.830,65.

2. No Termo de Verificação e Constatação Fiscal, às fl. 5/7, o autuante informa:

2.1. a ação fiscal foi levada a efeito na empresa Sherwin Willians Brasil Indústria e Comércio Ltda, na qualidade de sucessora por incorporação da empresa Lazzuril Tintas Ltda.;

2.2. a contribuinte impetrou mandado de segurança, processo nº 97.006358-5, objetivando a compensação do excedente indevidamente recolhido ao PIS em conformidade com os Decretos-Leis nº 2.445, de 29 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988, com parcelas do mesmo tributo;

2.3. anteriormente à incorporação e desde 01/04/1993, a contribuinte efetuava os recolhimentos ao PIS de forma centralizada. A partir da incorporação, passou a efetuar de forma descentralizada;

2.4. o pedido de liminar foi indeferido em 13/03/97. Em 17/09/97, a empresa interpôs apelação ao TRF da 3ª Região, encontrando-se os autos, em 03/12/97, com a Fazenda Nacional;

2.5. não há depósitos judiciais relativos a essa ação judicial;

2.6. a empresa apresentou mapas de apuração da base de cálculo do PIS diferentes daquele anexado ao mandado de segurança. Dos exames procedidos por amostragem nos livros fiscais/contábeis, foram validados os dados entregues à fiscalização, datados de 10/12/97;



**Processo nº : 13819.000682/98-83**  
**Recurso nº : 123.593**  
**Acórdão nº : 203-09.411**

2.7. com cálculos efetuados, apuraram-se os créditos excedentes, sua compensação e a resultante insuficiência de recolhimento ao PIS, cujo crédito tributário foi constituído no presente auto de infração. Nessa apuração, foram considerados: os efeitos da forma de recolhimento (centralizada/descentralizada); a legislação vigente (não incluídos os Decretos-Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988); a variação da OTN, BTNF e Ufir, acrescendo-se a variação integral do INPC no período compreendido entre fevereiro/91 e dezembro/91, para a atualização dos créditos excedentes; a base de cálculo em conformidade com as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 17, de 12 de dezembro de 1973; os recolhimentos efetuados; e os valores declarados em DCTFs.

3. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada protocolizou impugnação de fls. 214/234, em 17/04/1998, onde alega, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1. os mais recentes entendimentos doutrinários e jurisprudenciais apontam no sentido de que não se deve mais considerar o disposto no art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.737, de 1979, no parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830, de 1980, e no Ato Declaratório Normativo nº 3, de 14 de fevereiro de 1996. Cada vez mais se torna pacífico que tais dispositivos legais contrariam diversas disposições doutrinárias e princípios constitucionais, entre eles o da ampla defesa e o do devido processo legal, uma vez considerado o que dispõe o art. 5º da Constituição, em seus incisos LIV e LV. Assim, a discussão no âmbito judicial de matéria tributária não importa em renúncia compulsória ao poder de recorrer e em desistência do recurso administrativo acaso interposto, pois esse entendimento fere basilares princípios constitucionais e tributários. Ademais, as questões referentes à insuficiência do recolhimento da contribuição ao PIS no período de março de 1990 a outubro de 1995 não foram tratadas em juízo;

3.2. é incabível a multa de ofício pois não houve dolo. Sem má-fé, essa exigência não se justifica. Além disso, o percentual da multa aplicada caracteriza confisco;

3.3. a Constituição Federal não atribuiu exclusividade ao Poder Judiciário para conhecer o tema da constitucionalidade das normas. A competência reservada ao Judiciário é a de determinar a exclusão formal da norma declarada inconstitucional. Por via de conseqüência, conclui-se que a todos, inclusive aos membros do Executivo, cumpre refutar normas cujo entendimento reputa-se inconstitucional;

3.4. com a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, e sua conseqüente suspensão pela



Processo nº : 13819.000682/98-83  
Recurso nº : 123.593  
Acórdão nº : 203-09.411

Resolução nº 49, de 9 de outubro de 1995, do Senado Federal, foi efetuada espontaneamente a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS com as parcelas vincendas desse mesmo tributo, nos moldes da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970. Essa compensação foi efetuada nos termos do disposto no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não havendo dúvidas quanto à certeza e à liquidez de seu crédito a compensar;

3.5. da leitura do art. 3º, alínea “b”, e do art. 6º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 7, de 1970, depreende-se que a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador. Cita jurisprudência administrativa. E não há que se aventar a hipótese de correção monetária sobre a base de cálculo, pois não existe disposição legal que fundamente esse procedimento;

3.6. devem ser afastadas as alegações de insuficiência no recolhimento do PIS no período de abril de 1988 a junho de 1996, pois a impugnante observou exatamente o disposto nos Decretos Leis nº 2.445, de 1988, e nº 2.449, de 1988, recolhendo um valor muito a maior do que o estipulado pelas disposições legais que realmente deveriam ser observadas nesse período, ou seja, a Lei Complementar nº 7, de 1970.

4. Ao final de sua impugnação, a autuada requer a realização de perícia contábil, na forma do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nomeando seu perito e descrevendo os quesitos a serem examinados.”

A DRJ em Campinas - SP proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/03/1990 a 31/12/1990, 01/09/1991 a 31/12/1993, 01/09/1994 a 31/01/1995, 01/03/1995 a 30/04/1995, 01/06/1995 a 30/09/1995, 01/05/1997 a 31/12/1997

Ementa: BASE DE CÁLCULO. FATO GERADOR. A base de cálculo vincula-se ao fato tributável para que surja a obrigação tributária. Aquela há de retratar, em valores, a real dimensão do fato gerador, pelo que o art. 6º da Lei Complementar 7, de 1970, veicula norma sobre prazo de recolhimento e não regra especial sobre base de cálculo retroativa da referida contribuição ao PIS.

INFRAÇÃO. RESPONSABILIDADE. A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de



**Processo nº : 13819.000682/98-83**

**Recurso nº : 123.593**

**Acórdão nº : 203-09.411**

competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

**COMO PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA:**

- é nula a decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa ao indeferir o pedido de perícia; e
- decadência da contribuição, segundo o artigo 150 do CTN;

**COMO MÉRITO:**

- o auto lavrado não levou em conta a semestralidade;
- os débitos cobrados advém da cobrança do PIS sob a égide dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, motivo por que não podem prosperar, por vedação da Lei nº 10.522/2002, que dispensa a constituição de créditos com base nos mesmos; e
- não houve conduta ilícita e nem ocorreu dolo ou má-fé por parte da recorrente, motivo pelo qual deve a multa aplicada ser afastada.

É o relatório.



Processo nº : 13819.000682/98-83  
Recurso nº : 123.593  
Acórdão nº : 203-09.411

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos o que segue.

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Com relação ao pedido indeferido de perícia, atente-se, primeiramente, que não se pode esquecer o que dispõe o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com alterações, *verbis*:

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93)”*.

Depreende-se, pela inteligência deste dispositivo, que a autoridade julgadora é livre para determinação de diligências ou perícias a serem realizadas. Restaria, pois, averiguar se, a critério da autoridade julgadora, há que se realizar tal procedimento.

Neste ponto, então, verificamos que se a autoridade de primeira instância considerou desnecessária a realização de perícia por não restar dúvidas acerca dos elementos presentes no presente processo, apenas agiu dentro dos limites de sua competência para indeferir-la.

Não entendo, pois, que tenha havido cerceamento do direito de defesa, mas apenas o exercício de uma faculdade concedida ao julgador administrativo.

Por outro lado, se entende a defesa que a verdade material não está contida nos documentos que forneceu à fiscalização, deveria trazer ao processo elementos probantes do contrário. A propósito, sobre a apresentação de provas no Processo Administrativo Fiscal, vale ressaltar que é um direito do contribuinte apresentar as provas que julgar necessárias para reforçar seu ponto de vista. No entanto, o Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, estabelece parâmetros a serem observados na apresentação dessas provas. Dentre eles, destacam-se:

*“as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação (artigo 16, III);*



Processo nº : 13819.000682/98-83  
Recurso nº : 123.593  
Acórdão nº : 203-09.411

*admite-se a juntada de provas documentais até o momento da interposição do recurso voluntário (artigo 17);*

*os pedidos de diligências ou perícias devem ser acompanhados dos motivos que as justifiquem, dos quesitos a serem respondidos e, no caso de perícia, dos dados referentes ao perito indicado pelo impugnante (artigo 16, IV);*

*considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos acima mencionados (artigo 16, § 1º).”*

O procedimento ficou ainda mais rigoroso com o advento da Lei nº 9.532, de 10/12/97, resultante da conversão da MP nº 1.602/97, que estabeleceu as seguintes modificações na redação dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72:

*“Art.16 – (...)*

*§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

*§ 5º - A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

*§ 6º - Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância.*

*Art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.*

Finalmente, reproduzamos, por oportuno, o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, para análise:

*“Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*



Processo nº : 13819.000682/98-83

Recurso nº : 123.593

Acórdão nº : 203-09.411

Verifica-se que o presente caso não se enquadra em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Não há a incompetência de que trata o inciso primeiro e não se pode falar em cerceamento do direito de defesa na fase de lançamento, como bem lembra Antonio da Silva Cabral, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal*, Editora Saraiva, 1993, página 524. Neste ponto, cabe-nos apenas ressaltar que o respeito ao princípio do contraditório está configurado pela ciência dos termos processuais por parte da autuada. Além disso, a possibilidade de ampla defesa está assegurada em diversos pontos da legislação citada pelo fisco, em especial as disposições do Decreto nº 70.235/72 e alterações posteriores, regulador do *Processo Administrativo Fiscal*, mencionado no próprio auto de infração lavrado, e do qual tomou ciência a contribuinte.

Rejeito, pois, a nulidade suscitada.

#### **DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.**

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 115.136, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir:

“O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art. 147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

A Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão “homologação do lançamento”, não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de



Processo nº : 13819.000682/98-83  
Recurso nº : 123.593  
Acórdão nº : 203-09.411

homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles José Souto Maior Borges, em sua obra "Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465,466 e 468" e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho "Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, n. 3, fev. 1997, p. 72 e 73."

A Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do *caput* do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

*"Art. 45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído".*

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja, 25/07/91.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado."

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso *in concreto*.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

#### **DO MÉRITO:**

#### **DA IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO COM BASE NOS DECRETOS-LEIS N°S 2.445 E 2.449/88.**

Equívoca-se a contribuinte quanto a este aspecto do lançamento, visto que a capitulação legal do auto de infração, às fls. 03 e 04, não contempla os citados dispositivos, já, à época da autuação, retirados do mundo jurídico pela Resolução do Senado Federal de nº 49/95.

Não guarda fundamento, assim, a alegação de que a base da constituição do crédito *ex-officio* tenha sido procedida com base naqueles decretos.

#### **DA SEMESTRALIDADE REQUERIDA.**



Processo nº : 13819.000682/98-83  
Recurso nº : 123.593  
Acórdão nº : 203-09.411

A semestralidade do PIS é matéria que se encontra pacificada no presente momento, não restando a este Tribunal Administrativo outra alternativa a não ser curvar-se ao pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, manifestado no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999/0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

*“... 3 - A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único (‘A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente’), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado ‘o faturamento do mês anterior’ (art. 2º) ...”.*

Portanto, até a vigência da MP nº 1.212/95 (fevereiro/96), os cálculos devem ser feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, observando-se os prazos de recolhimento vigentes à época de sua ocorrência.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 9.715/98, que reza:

*“Art. 2º - A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:*

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;”.*

#### **DA COBRANÇA INDEVIDA DA MULTA DE OFÍCIO.**

A aplicação da multa de ofício não se deu em virtude da análise da conduta ou da intenção da autuada, mas sim de dispositivos legais que determinam a sua incidência pela ausência ou insuficiência de recolhimento de tributo, conforme devidamente capitulado no auto de infração lavrado.

Ademais, como bem frisou a decisão recorrida, o Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade por infrações, em seu artigo 136, é taxativo ao afirmar que esta é independente da intenção do agente ou da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato praticado.

Improcede, desta forma, a argumentação da defesa, neste aspecto.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13819.000682/98-83  
Recurso nº : 123.593  
Acórdão nº : 203-09.411

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja rejeitada a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso para conceder a semestralidade do PIS, nos termos explicitados anteriormente.

Sala das Sessões, em 30 de janeiro de 2004

  
VALMAR FONSECA DE MENEZES