



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicação no Diário Oficial da União
De 03 / 03 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Recorrente : CERVEJARIA BELCO S/A
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. Não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do contraditório e ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Estando o lançamento amparado por farta documentação e tendo o mesmo descrito com clareza, precisão e de acordo com as formalidades legais, as infrações imputadas ao contribuinte, não há se falar em cerceamento de defesa a impor a nulidade do feito.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA. Considera-se inexistente o pedido de perícia formulado em desacordo com as formalidades impostas pelo Decreto nº 70.235/72.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS. ISENÇÃO. EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. Provado que as mercadorias não foram exportadas, é devido o lançamento da Contribuição sobre a receita respectiva.

CONTRIBUIÇÃO PARA O PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS. SEMESTRALIDADE. Na vigência da Lei Complementar nº 7/70, a base de cálculo do PIS era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, sem correção monetária, observadas as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73.

ALLEGACÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Falta aos Conselhos de Contribuintes competência para deixar de aplicar lei ou outro ato normativo ao argumento de sua inconstitucionalidade.

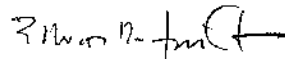
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CERVEJARIA BELCO S/A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: **I) em rejeitar as preliminares de nulidade; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Jorge Luiz Batista Pinto.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Eduardo da Rocha Schmidt
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Ana Neylc Olimpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Nayra Bastos Manatta.
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
cl/opr



Processo nº : 13873.000085/99-21

Recurso nº : 112.662

Acórdão nº : 202-14.920

Recorrente : CERVEJARIA BELCO S/A

RELATÓRIO

Os fatos que ensejaram o lançamento se encontram assim descritos no auto de infração:

"Falta de recolhimento da contribuição devida ao PIS, relativamente às operações acobertadas pelas notas fiscais, cópia às fls. 44 a 91, relacionadas em anexo, fls. 11/12, que faz parte integrante deste, como informado pelo contribuinte, fls. 09, em resposta à intimação de fls. 10.

Referidas notas fiscais foram emitidas sob o código de operação 7.11, como destinadas ao exterior.

No entanto, como descrito na folha de continuação do Auto de Infração objeto do processo nº 10907-000.182/97-00, fls. 31, e documentos que o intruê, confirmado pela Decisão DRJ-CTA nº 211/98, fls. 35 a 43, proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba-PR, o contribuinte não promoveu a exportação dos produtos.

No citado processo, fls. 28, restou aplicada a multa agravada de cento e cinquenta por cento, em razão do que, tendo a contribuição ora exigida origem nas mesmas infrações apuradas naquele, sujeita-se o contribuinte a idêntica penalidade.

Deixamos de lavrar representação fiscal para fins penais pela mesma razão informada naqueles autos, fls. 34."

Tendo a Fiscalização verificado que as indigitadas exportações de fato não teriam sido realizadas, lançou de ofício a Contribuição para o PIS que deixou de ser recolhida.

Inconformada com a autuação, apresentou a Contribuinte tempestiva impugnação, onde alegou, em síntese, o seguinte:

- a) que o processo seria nulo, na medida em que ao ensejo do procedimento fiscal que redundou no auto de infração objeto do processo administrativo nº 10907-000.182/97-00, que teria por objeto os mesmos fatos que ensejaram a presente autuação, teria sido cerceado seu direito à ampla defesa, na medida em que tal procedimento teria sido levado a cabo sem sua oitiva e independentemente da análise de quaisquer documentos seus;
- b) que o processo seria nulo, ainda por cerceamento de seu direito à ampla defesa, pelo fato de no processo administrativo nº 10907-000.182/97-00 não ter sido realizada qualquer diligência para "verificar, comprovar,



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

analisar e fiscalizar a existência e veracidade dos documentos” então apresentados em impugnação, alegadamente emitidos pelo próprio Fisco;

- c) que o agravamento da multa seria indevido, pois as infrações que teriam provocado o lançamento da penalidade seriam idênticas àquelas apuradas no processo nº 10907-000.182/97-00, ainda pendente de decisão definitiva e, portanto, passível de reforma;
- d) que a exigência de juros calculados de acordo com a variação da taxa SELIC seria inconstitucional e ilegal;
- e) que deveria ser excluída a exigência relativa aos períodos de apuração abrangidos pelos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988;
- f) que a exportação das mercadorias em questão teria sido contratada com cláusula “FOB” ou “EX WORKS”, pela qual a responsabilidade da Contribuinte, segundo lição de CELSO RIBEIRO BASTOS e EDUARDO AMARAL GURGEL KISS, se limitaria à colocação da “mercadoria à disposição do comprador em seu estabelecimento”, o que teria sido feito, afastando a procedência da autuação pela falta de infração imputável à Contribuinte;
- g) que o frete era pago e de responsabilidade dos adquirentes das mercadorias;
- h) que as exportações teriam sido concretizadas, o que teria provado de acordo com as exigências legais aplicáveis, prova esta cuja idoneidade decorreria do fato de se consubstanciar em documentos de emissão do próprio Fisco; e,
- i) que a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo seria no sentido de que, cumprindo o exportador as formalidades legais exigíveis, o fato de a mercadoria deixar de ser exportada por fato absolutamente estranho à sua vontade, tornaria incabível a exigência de tributos que deixaram de ser exigidos em decorrência de se tratar de operação de exportação.

ementa:

O lançamento foi julgado procedente por decisão que recebeu a seguinte

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1994, 1995, 1996

Ementa: PERÍCIA.

Desconsidera-se o pedido de perícia que desatenda aos requisitos legais.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

A instrução processual é concentrada no momento da impugnação.

NULIDADE.

A ausência de contraditório antes da formalização do lançamento não anula o ato.

DÍVIDA ATIVA E CADASTRO DE INADIMPLENTES.

A inscrição em dívida ativa e o eventual lançamento do contribuinte no cadastro de inadimplentes, só pode ocorrer na hipótese de não pagamento, posteriormente ao advento de decisão definitiva e desfavorável à empresa.

BASE DE CÁLCULO. SEMESTRALIDADE.

Não foi objeto de declaração de inconstitucionalidade a norma que alterou o prazo de recolhimento da contribuição.

COMPROVAÇÃO DE EXPORTAÇÕES.

Os conhecimentos de embarque consignando a data do embarque da mercadoria são os documentos hábeis para comprovar a exportação, sendo insubstituíveis pelas telas do Siscomex.

MULTA.

Configurada a sonegação e demonstrado o evidente intuito de fraude é cabível a inflição da multa qualificada.

CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

Estando o ilícito tributário descrito em norma penal incriminadora, é cabível a imputação de crime contra a ordem tributária.

JUROS DE MORA.

É cabível a exigência de juros de mora da forma estabelecida em lei.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Foram os fundamentos da decisão quanto à questão da comprovação ou não das exportações em tela:

"A impugnação informou a juntada de documentos comprobatórios das vendas sob a cláusula FOB e da ocorrência efetiva das



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

exportações, os quais não teriam sido examinados pela fiscalização antes da lavratura do auto de infração.

Constam dos autos como anexos à impugnação apenas a procuração (fl.115), cópias de documentos retratando as alterações societárias (fls. 116/136) e cópias das telas do Siscomex.

Não existem documentos demonstrando as vendas sob a cláusula FOB e, ainda que existissem, não seriam capazes de elidir a responsabilidade da empresa perante o fisco, pois as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente (Lei nº 5.172/1966, art. 123).

Contrariamente ao alegado, no que tange às formalidades do despacho aduaneiro propriamente dito, não foram cumpridos os procedimentos estabelecidos na Instrução Normativa SRF nº 28/1994, que assim dispõe:

“Art. 11 - O despacho de exportação poderá ser realizado:

I - em recinto alfandegado de Zona Primária;

II - em recinto alfandegado de Zona Secundária; e

III - em qualquer outro local não alfandegado de Zona Secundária, inclusive no estabelecimento do exportador.

Art. 12 - Quando o despacho de exportação for realizado nos locais indicados nos incisos II e III do artigo anterior, a mercadoria desembaraçada seguirá até a unidade da SRF que jurisdiciona o local de saída do País, ou o local onde ocorrerá transbordo ou baldeação em regime de trânsito aduaneiro sob procedimento especial, na forma dos arts. 32 a 34, observado o disposto no art. 13.

Art. 13 - A realização do despacho em local não alfandegado de zona secundária fica condicionada, cumulativamente, a que:

I - no local indicado exista terminal de computador ligado ao Siscomex;

//

25



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

II - a solicitação do exportador seja feita com antecedência mínima de 48 horas da data pretendida para a realização do despacho; e

III - o pedido seja deferido pela autoridade competente da unidade da SRF jurisdicionante do local de realização do despacho.

§ 1º - A decisão a que se refere o inciso III deverá ser registrada, no Siscomex, para ciência do interessado, com antecedência mínima de doze horas do horário indicado para a realização do despacho, designando o AFTN responsável.

.....
Art. 20 - No caso de despacho realizado nos locais a que se referem os incisos II e III do art. 11, após a verificação e o desembaraço da mercadoria, os documentos serão devolvidos ao exportador, para apresentação à unidade da SRF que jurisdiciona o local de saída da mercadoria do País, onde serão arquivados.

§ 1º - No caso de despacho instruído com MIC/DTA ou com TIF/DTA, a mercadoria exportada será acompanhada apenas por esses documentos, até o ponto alfandegado de saída do País, devendo os demais serem arquivados na unidade da SRF que jurisdiciona o local do despacho.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior não dispensa o registro do trânsito aduaneiro, no Siscomex, na forma dos arts. 32 a 34.

.....
Art. 32 - Considerar-se-á em regime de trânsito aduaneiro sob procedimento especial, a partir do registro do seu início, no Sistema, e sem qualquer outra providência administrativa, a mercadoria cujo despacho de exportação tenha se processado nos locais a que se referem os incisos II e III do art. 11.

M

no 5



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

§ 1º Caberá ao AFTN verificar o cumprimento da exigência de aplicação à unidade de carga ou aos volumes, dos elementos, de segurança necessários, ou dispensá-la, quando a mercadoria, por sua natureza, características ou condições de embalagem, prescindir da cautela, fazendo, em qualquer caso, os necessários registros no Siscomex.

§ 2º - A mercadoria em trânsito aduaneiro, na forma deste artigo, será acompanhada por cópia da tela de confirmação do início do trânsito, no Sistema, contendo assinatura, sob carimbo, do AFTN responsável.

Art. 41 - Uma cópia do Manifesto de Carga e uma via não negociável de cada um dos respectivos Conhecimento de Carga deverão ser entregues, pelo transportador, à unidade da SRF que jurisdicione o local do despacho de exportação, no prazo máximo de 72 horas da saída do País do veículo transportador.

Art. 48 - Será automática a averbação do embarque ou da transposição de fronteira:

II - nos demais casos, após a confirmação do embarque da mercadoria, pelo transportador, ou da sua transposição de fronteira, conforme definido no inciso III do art. 39, quando os dados sobre a carga embarcada informados no Sistema, coincidirem com os da carga desembarcada pela fiscalização aduaneira.

Parágrafo único - A averbação automática, na forma deste artigo, não prejudica a apuração da responsabilidade, por eventuais erros ou fraudes constatados após o desembarço e o embarque da mercadoria, e a aplicação, aos responsáveis, das sanções administrativas, fiscais, cambiais e penas cabíveis. (Grifou-se).

11

29



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Da análise dos documentos constantes do processo, verifica-se que o lançamento decorreu da verificação, pelo fisco, de que o estabelecimento industrial não promoveu a exportação dos produtos constantes das notas fiscais relacionadas às fls. 44/91, as quais foram emitidas, para tal finalidade.

A saída da mercadoria do país é condição sine qua non para gozar da isenção tributária de que trata a Lei nº 7.714, art. 5º, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.004/1995, in verbis:

Art. 5 - Para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, instituídas pelas Leis Complementares ns. 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.

** Art. 5, "caput", com redação dada pela Lei nº 9.004, de 16/03/1995 (DOU de 17/03/1995, em vigor na data da publicação).*

§ 1º Serão consideradas exportadas, para efeito do disposto no "caput" deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

** § 1º acrescentado pela Lei nº 9.004, de 16/03/1995 (DOU de 17/03/1995, em vigor na data da publicação).*

§ 2º A exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas:

- a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;*
- b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;*
- c) a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992;*



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação.

* § 2º acrescentado pela Lei nº 9.004, de 16/03/1995 (DOU de 17/03/1995, em vigor na data da publicação).

Às fls. 15/20 constam documentos dando conta de que foram verificados os despachos de cerveja, apurando-se que existe registro no Siscomex, mas não existem os conhecimentos de transportes relativos aos embarques das mercadorias nos navios.

Em sua impugnação, a empresa anexou apenas cópias do comprovante de exportação - Siscomex (fls. 131/135), mas o que efetivamente comprova a exportação são os conhecimentos de carga constando a **data de embarque**, que deveriam ter sido entregues no prazo máximo de 72 horas após o efetivo embarque dos produtos, conforme determina a da IN SRF nº 28/1994, art. 41.

Não se olvide que a data do efetivo embarque está fixada no art. 39 do precitado ato normativo, verbis :

"Art. 39 - Entende-se por **data de embarque** da mercadoria:

I - nas exportações por via marítima, a data da cláusula "shipped on board" ou equivalente, constante do conhecimento de Carga :

.....
III - nas exportações por via terrestre, fluvial ou lacustre, a data da transposição de fronteira da mercadoria, que coincide com a data de seu desembarque ou da conclusão do trânsito registrada no Sistema pela fiscalização aduaneira;" (grifou-se).

Observe-se ainda que ao lado do previsto na IN SRF nº 28/1994, art. 48, § único, no corpo das telas do Siscomex juntadas pela impugnante, existe a ressalva de que a mercadoria não foi desembaraçada.

Diante das evidências, é de se concluir que realmente ocorreu o desvio da cerveja para o mercado interno, em face das exportações não terem sido efetivadas, restando descumprido o requisito essencial para a fruição da isenção."

||

25



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Inconformada, interpôs a Contribuinte o recurso voluntário de folhas 166 a 222, postulando o cancelamento do lançamento, onde, além do alegado em impugnação, sustenta o seguinte:

- a) que a decisão recorrida seria nula, por cerceamento a seu direito de defesa, pois não teria sido observado seu direito de produzir prova pericial e documental suplementar;
- b) que seria equivocada a afirmação constante da decisão recorrida de que não haveria prova nos autos de que a exportação teria sido contratada com cláusula "FOB", pois tal informação estaria veiculada nas telas do Siscomex juntadas com a impugnação;
- c) que da leitura da legislação transcrita na decisão recorrida, o que se aferiria é que a Contribuinte teria observado todos os procedimentos que lhe são exigidos;
- d) que a averbação da exportação é de competência do Fisco, de modo que sua falta não lhe poderia ser imputada;
- e) que o objetivo da decisão recorrida seria desviar a discussão de seu foco, pois se é alegado que as mercadorias não foram exportadas, dever-se-ia provar qual foi o destino que lhes foi dado; e
- f) que o procedimento exigido pela Fiscalização para comprovação da exportação não encontraria guarida em lei.

É o relatório.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT

Sendo tempestivo o recurso e estando a Contribuinte garantida por segurança que determinou a subida dos autos independentemente de depósito recursal, passo a decidir.

Preliminarmente, necessário se enfrentar as preliminares suscitadas na peça recursal, a primeira delas consistente na alegação de nulidade do auto de infração pelo fato de a Contribuinte não ter sido ouvida durante o procedimento fiscalizatório. O exame de tal preliminar reclama a distinção dos conceitos de *processo administrativo fiscal* do de *procedimento administrativo fiscal*, precisa na lição de JAMES MARINS:

“Não pode ser confundido o processo administrativo tributário com o procedimento administrativo tributário, ou procedimento fiscal. Este é marcadamente ‘fiscalizatório’ ou ‘apuratório’ e tem por finalidade preparar o ato de lançamento, que é o momento em que o Estado exator formaliza sua pretensão tributária (crédito) em face do contribuinte. Após tal formalização é que pode ter lugar o processo administrativo, bastando para tanto que o contribuinte, lançando mão dos meios de impugnação administrativos previstos, ofereça formalmente sua resistência à pretensão fiscal do Estado.”
(Direito Processual Tributário Brasileiro, 2ª ed., Dialética, p. 92)

As garantias do contraditório e da ampla defesa, à vista do disposto no artigo 5º, LV, da Constituição Federal, são inerentes ao processo administrativo, não ao procedimento administrativo fiscal, de caráter primordialmente inquisitório, de sorte que, tendo o lançamento sido instrumentalizado por auto de infração decorrente, cujos fatos já foram objeto de anterior autuação, amparado em farta documentação colacionada aos autos – no caso, respostas de ofícios enviados às empresas que teriam efetuado o transporte internacional das mercadorias supostamente exportadas, pelas quais é informado que tais mercadorias não foram embarcadas em seus navios – e tendo o mesmo descrito de forma clara as infrações imputadas à Contribuinte, facultando-lhe plena defesa, não há se falar em nulidade do lançamento por cerceamento de defesa.

Ademais, na especial hipótese dos autos, como se vê à folha 09, a Contribuinte, previamente à lavratura do auto de infração, foi intimada a prestar esclarecimentos sobre o recolhimento ou não da Contribuição para o PIS sobre as operações de exportação em questão.

A jurisprudência, em casos similares, se firmou pela ausência de cerceamento do direito de defesa a demandar a decretação da nulidade do feito, como se vê dos seguintes julgados:

“IRPF – PRELIMINAR DE NULIDADE E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Só se cogita da nulidade do ato praticado pela autoridade administrativa, quando presentes os pressupostos dispostos no art. 59 do



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Decreto nº 70.235/72. Assim, em havendo no lançamento informações e justificativas que permitem ao contribuinte oferecer impugnação fundamentada e completa, não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa. (...).

(Ac. 102-45.766, 1º C. C., 2ª Câm., rel. Cons. Valmir Sandri).

“NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – DILIGÊNCIAS – FASE FISCALIZATÓRIA. Somente a partir da lavratura do auto de infração é que se instaura o litígio entre o fisco e o contribuinte, podendo-se, então falar em ampla defesa ou cerceamento dela, sendo improcedente a preliminar de cerceamento do direito de defesa quando concedidas, na fase de instrução e de impugnação, amplas oportunidades de apresentar documentos e esclarecimentos. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. (...).”

(Ac. 104-19.122, 1º C. C., 4ª Câm., Rel. Cons. Nelson Mallmann)

“IRPJ -- PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DO PROCEDIMENTO – OMISSÃO DE RECEITAS – MICROEMPRESA – LUCRO PRESUMIDO – ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. Na fase procedimental do processo administrativo fiscal predomina o princípio da inquisitorialidade; o contraditório e a ampla defesa somente podem ser invocados na fase processual seguinte, depois de formalizada a acusação fiscal. (...).”

(Ac. 105-13.984, 1º C. C., 5ª Câm., Rel. Cons. Maria Amália Fraga Ferreira)

“NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não ocorre cerceamento do direito de defesa quando no auto de infração constam as irregularidades fiscais descritas de forma clara e os dispositivos legais indicados dão suporte ao lançamento. (...).”

(Ac. nº 107-06.777, 1º C. C., 7ª Câm., Rel. Cons. Natanael Martins)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – CERCEAMENTO DE DEFESA – Improcede a alegação de cerceamento do direito de defesa quando o procedimento fiscal fundamentou-se em levantamento realizado junto aos fornecedores da fiscalizada e, ainda, tendo o fisco juntado aos autos elementos de prova. (...).”

(Ac. 107.04.745, 1º C. C., 7ª Câm., Rel. Cons. Francisco de Assis Vaz Guimarães)

Nestas condições, tenho por improcedente a preliminar de nulidade do auto de infração.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Quanto ao pedido de perícia, tenho por irreparável seu indeferimento pela decisão recorrida, na medida em que formulado em total desacordo com as formalidades previstas no artigo 16, VI, nos termos do § 1º do mesmo artigo, todos do Decreto nº 70.235/72, razão pela qual afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Vencidas as preliminares, passo ao exame do mérito.

Para o deslinde da controvérsia, necessário saber, primeiro, se efetivamente ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, ou seja, se as mercadorias objeto das notas fiscais colacionadas aos autos foram ou não exportadas.

A questão foi correta e cuidadosamente enfrentada pela decisão recorrida, que neste particular não merece reparos. As telas do Siscomex juntadas pela Contribuinte em sua impugnação – que não contém nenhuma indicação de que a exportação teria sido contratada pela modalidade “FOB” – se por um lado provam que houve o despacho da exportação, provam, também – e este o ponto nodal da questão –, que a mercadoria “não foi fiscalizada”. Nada obstante, acresce que durante o procedimento fiscalizatório que antecedeu a lavratura do auto de infração, restou apurado, por meio de respostas a ofícios dirigidos às empresas TRANSZELLA – Transporte Rodoviário de Carga S/C Ltda. e EMC – Empresa Marítma e Comercial, que teriam realizado o transporte das mercadorias supostamente exportadas, **que não existem em seus arquivos cópias de conhecimentos de transporte relativos a tais operações e que as mercadorias em questão não foram embarcadas em seus navios.**

A Contribuinte não logrou, nem sequer tentou, produzir qualquer prova capaz de ao menos abalar os fundamentos do lançamento, sendo que, na verdade, a única prova que produziu no curso do processo, as já citadas telas do Siscomex, labora apenas em seus desfavor, pois se de um lado nada provam quanto à alegação de que as exportações teriam sido contratadas com cláusula “FOB”, do outro provam que não ocorreu a fiscalização da mercadoria alegadamente exportada, reforçando ainda mais os fundamentos da autuação.

Mesmo que tal prova tivesse sido realizada, o fato é que convenções particulares, como bem anotado pela decisão recorrida, não são oponíveis ao Fisco, nos precisos termos do art. 123 do CTN.

Finalmente, cabe registrar que a 1ª Câmara deste 2º CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em acórdão unânime com voto condutor do ilustre Conselheiro JORGE FREIRE, negou provimento ao recurso da Contribuinte e manteve integralmente lançamento de ofício do IPI devido em função dos fatos geradores que ensejaram a presente autuação. Referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

“IPI – NÃO EXPORTAÇÃO. Restando provado que não houve a exportação a que faz menção os documentos fiscais que deram ensejo a saída da mercadoria com suspensão do IPI, devem os tributos suspensos serem exigidos, nos termos do que dispõe o art. 35, II, do RIPI/82. Não interessa ao direito tributário quem deu causa a não exportação ou os termos das cláusulas negociais, que



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

será debatido no devido foro, que não este. Recurso ao qual se nega provimento.”

(Ac. 201-76.607, 2º C. C., 1ª Câm., Rel. Cons. Jorge Freire, j. em 04.12.2002)

Do voto do ilustre Conselheiro JORGE FREIRE, colhe-se o seguinte e elucidativo excerto:

“Sem embargo, a questão de fundo é apenas uma: houve ou não houve a exportação? A empresa acostou aos autos uma profusão de documentos para atestar que houve a exportação, sem articulá-los suficientemente. Por outro lado, quis esquivar-se de sua responsabilidade pela não exportação. A mim resta perfeitamente provado que exportação não houve, pois assim manifestou-se a suposta transportadora que negou ser seu o carimbo no verso das notas fiscais. A agência marítima também atestou que não encontraram a cópia dos conhecimentos solicitados que constavam no despacho de exportação e que tais mercadorias não foram embarcadas nos navios por ela agenciados. De igual sorte, a Superintendência dos Portos de Paranaguá e Antonina afirmou peremptoriamente que em relação as mercadorias constantes de faturas declaradas nos despachos de exportação, que elas não foram faturadas, uma vez que não foram embarcadas nos navios que foi declarado.

Por sua vez, os contratos de câmbio e seu fechamento nada comprovam a seu favor. Ao contrário, sempre o suposto recebimento de moeda estrangeira foi em traveller check ou em espécie, o que, a meu ver é um indicio que depõe contra si. Por isso, que pouco ou nada importa ao deslinde do feito sabermos se tal valor foi contabilizado ou não pela empresa. Demais disso, é de ser salientado que todos os fechamentos de câmbio deram-se mesmo antes do embarque, o que, mormente tratando-se de mercadoria que não tem longa vida útil, não é praxe.

Quanto às assertivas da defendente que sua responsabilidade finda-se no instante em que colocou as mercadorias ao dispor do comprador, sob a ótica tributária não tem reflexos. Como bem apontaram as autoridades diligenciantes, os acordos particulares não tem o condão, relativamente à responsabilidade pelo pagamento de tributos, de serem opostos à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo. Por tal, pouco interessa ao direito tributário a forma avançada da exportação, se posto na fábrica ou sob outra forma. (...).

Com efeito, provado que não houve exportação, que é minha forte convicção, é mera tergiversação querer discutir-se a quem compete a culpa por tal, pois, cediço, a responsabilidade por infração a legislação tributária independe da intenção do agente. Assim, se a empresa cometeu ou não crime contra a ordem tributária, que a defesa em repetidos momentos assevera que não, é discussão para outro foro que não o nosso, quando aí sim poder-se-á perquerir do elemento anímico na formação da culpa.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Em termos objetivos o que temos é a cobrança de IPI porque a mercadoria saiu com suspensão daquele tributo (RIPI/82, art. 36, VIII) tendo em vista sua destinação, qual seja, a exportação para o exterior. Temos, portanto, uma condição resolutive que se resolve ou pela exportação, quando convalida-se a suspensão, ou pela comprovação da não exportação, quando deve ser lançado o valor do tributo suspenso, nos termos do que dispõe o art. 35, II, do RIPI/82, vigente à época do lançamento e dos fatos. O que interessa ao direito tributário é o fato não exportação, sendo irrelevante para ele quem deu causa a este fato.

Por conseguinte, quem deu margem à averbação indevida do embarque no SISCOMEX é assunto para outra seara. Quero crer que as autoridades competentes devem estar apurando a causa e os causadores de tal ilícito, e se não estão devem, mas para o deslinde deste litígio não interessa, uma vez comprovada a não exportação, que é o âmago da discussão.

Assim, forte em todo o exposto, restando convicto que não houve a exportação das mercadorias que ensejaram a presente exação, NEGÓCIO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO."

Irreparável, neste ponto, a decisão recorrida.

Merece reparos, todavia, a decisão recorrida, quanto à determinação da base de cálculo da Contribuição para o PIS nos períodos de apuração anteriores a fevereiro de 1996, quando então era este o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do respectivo fato gerador, nos termos do parágrafo único do artigo 6º da Lei Complementar nº 7/70.

À primeira vista, realmente, tendo em mira unicamente as disposições contidas no parágrafo único do art. 6º, da Lei Complementar nº 7/70, diferença prática não há entre afirmar que *a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro ou dizer que a contribuição calculada com base no faturamento de janeiro será recolhida em junho*. Há, todavia, inegáveis diferenças jurídicas entre uma afirmativa e outra – e a atividade do intérprete deve-se pautar por critérios eminentemente jurídicos e ter sempre por objeto o texto da lei –, que se evidenciam ainda mais quando se leva em conta a legislação posterior à citada Lei Complementar.

A lei não diz que a contribuição calculada com base no faturamento de janeiro será recolhida em julho, mas sim que a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, que a base de cálculo da contribuição de julho será o faturamento do mês de janeiro. Este entendimento, como nos dá notícia MARCELO RIBEIRO DE ALMEIDA em artigo¹ publicado na RDDT nº 66, chegou a ser adotado pela própria Fazenda através do Parecer Normativo nº 44/80, onde se lê:

¹ "PIS-Faturamento – Base de Cálculo: O Faturamento do Sexto Mês Anterior ao Fato Gerador sem a Incidência de Correção Monetária – Análise da Matéria à Luz de seu Histórico Legislativo", p. 76/88.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

“cabe aduzir que no ano de 1971, primeiro ano de recolhimento do PIS, as empresas sujeitas ao PIS-Faturamento começaram a efetuar esse recolhimento em julho de 1971, tendo por base o faturamento de janeiro de 1971.”

Fixada esta premissa básica – a de que a base de cálculo do PIS, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, era o faturamento do sexto mês anterior – vê-se com facilidade que as Leis nºs. 7.691/88, 8.019/90, 8.218/91, 8.383/91, 8.850/94, 9.069/95, bem como a MP nº 812/94, alteraram, só e tão-somente, a data de vencimento e a forma de recolhimento do PIS, nada dispondo acerca de sua base de cálculo.

A verdade é que a base de cálculo do PIS só veio de ser alterada pela MP nº 1.212/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.715/98.

Neste sentido decidiu recentemente a 2ª Turma da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, como se vê da ementa a seguir transcrita:

“PIS – LC 7/70 – Ao analisar o disposto no parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que ‘faturamento’, representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP. 1.212/95, quando a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior. Recurso a que se dá provimento.”

(Recurso RD/201-0.337, processo nº 13971.000631/96-08, Rel. Cons. Maria Teresa Martínez López, decisão por maioria, DJU, I, de 19.12.00, p. 8)

Portanto, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, entendo que a base de cálculo da Contribuição para o PIS era o faturamento do sexto mês anterior, nos exatos termos do parágrafo único de seu art. 6º. Tal sistemática perdurou até o advento da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, que por força do disposto no art. 195, § 6º, da Constituição Federal, e conforme decidido pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao ensejo do julgamento do RE 232.896, só passou a produzir efeitos em março de 1996.

Resta, porém, saber se deve a base de cálculo ser corrigida monetariamente durante a fluência desses seis meses. A ilustre Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, no voto condutor que proferiu no julgamento do recurso acima referido, assim se manifestou a respeito, *verbis*:

“No caso em tela, defendo o argumento de que se trata de inexistência de lei instituidora de correção da base da contribuição antes do fato gerador, e não de contestação à correção monetária como tal. Não pode, ao meu ver, existir correção de base de cálculo sem previsão de lei que a institua. Na época, os contribuintes não atualizavam a base de cálculo por ocasião de seus recolhimentos, não o podendo agora igualmente.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Portanto, verifica-se que o Parecer PGFN/CAT nº 437/98 não logrou contraditar os sólidos fundamentos que lastrearam as diversas manifestações doutrinárias e decisões do Judiciário e do Conselho de Contribuintes no sentido de que a base de cálculo da Contribuição ao PIS, na forma da Lei Complementar nº 7/70, ou seja, faturamento do sexto mês anterior, deve permanecer em valores históricos."

Analisemos, pois, a questão, que neste ponto passa primeiro pelo exame do art. 97, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

"Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

II -- a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

(...)

§ 1º. Equipara-se à majoração do tributo a modificação de sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º. Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo."

IVES GANDRA DA SILVA MARTINS, em "A Correção Monetária no Código Tributário Nacional"², tece os seguintes comentários a respeito do citado dispositivo legal:

"Desta forma, não fere, hoje, o princípio da estrita legalidade ou da reserva absoluta de lei, a atualização monetária da base de cálculo, dentro dos estreitos limites de sua adequação.

Como se percebe, ao se referir expressamente ao instituto da correção, fê-lo o legislador adaptando-o ao princípio da legalidade, em um reconhecimento explícito de que todas as dívidas tributárias são dívidas de valor e não dívidas de dinheiro. A explicação, para o caso em espécie, representou, portanto, admissão de sua implícita inserção para todos os aspectos de obrigação tributária."

Alerta o ilustre tributarista, todavia, e com muita propriedade, que a correta interpretação do § 2º do art. 97, depende da análise do disposto no parágrafo único do art. 100, também do Código Tributário Nacional, cujo teor é o seguinte:

² In, *A Correção Monetária no Direito Brasileiro*, Coord. Gilberto de Ulhoa Canto e Ives Gandra da Silva Martins, Saraiva, 1983, p. 40.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribui eficácia normativa;

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo Único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”

(grifos nossos)

Assim, conclui o afirmando que “a natureza jurídica da correção monetária não difere das multas por atraso no pagamento do tributo e dos acréscimos, enquanto incidente sobre o tributo”³. Ou seja, incidiria a correção monetária tão-somente sobre os pagamentos efetuados após o vencimento da correspondente obrigação tributária, tal qual as multas e os juros moratórios. Inviável sua incidência, por conseguinte, no período compreendido entre a ocorrência do fato econômico que serve de base para a tributação e o vencimento da obrigação tributária.

Esta me parece ser a posição adotada por HENRY TILBERY, que ao analisar “o descompasso entre fato econômico e vencimento de imposto de renda”⁴, formulou a seguinte lição, inteiramente aplicável ao caso, a saber:

“O valor efetivo do IR fica diminuído pelo lapso de tempo entre o momento do fato econômico – criação da riqueza – e o momento da exigibilidade do imposto, isto é, o vencimento da obrigação tributária.

Este efeito prejudicial para o Erário pode ser abrandado por várias técnicas como, por exemplo, intensificação da arrecadação na fonte, obrigação de pagamentos antecipados, tributação em bases correntes, atualização da obrigação tributária pelo lapso de tempo.

No Brasil verificou-se em recentes anos a utilização dos primeiros dois métodos, isto é, a preferência à retenção nas fontes e também pagamentos antecipados. Este último método foi utilizado no caso de pessoas jurídicas pelo recolhimento denominado “duodécimos antecipados” já por muitos anos (Dec.-lei n. 62/66), (...), método este cuja penetração foi reforçada a partir de 1980 (Dec.-lei n. 1.704/79). Para as pessoas jurídicas foi introduzido um recolhimento

³ In, *Op. Cit.*, p. 43

⁴ In, *A Indexação no Sistema Tributário Brasileiro, A Correção Monetária no Direito Brasileiro*, Coord. Gilberto de Ulhôa Canto e Ives Gandra da Silva Martins, Saraiva, 1983, p. 92



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

antecipado, trimestral, a partir de 1980, sobre honorários profissionais e aluguéis recebidos de pessoas físicas (Dec.-lei n. 1.705/79).

(...)

Todavia, recentemente, as autoridades fazendárias voltaram a considerar a introdução do sistema de bases correntes a partir de 1983.

Deve ser mantida nitida distinção entre o tempo que decorre entre produção de renda e vencimento do imposto em conformidade com a legislação vigente, em contraposição à demora entre vencimento e pagamento em atraso, esta segunda, uma hipótese diferente abordada em seguida.

Na primeira hipótese, isto é, o lapso de tempo até o vencimento, a diminuição do valor da obrigação tributária deve ser simplesmente vantagem que compensa, em parte, pelo agravamento da carga tributária causada pela inflação.

Portanto para esta parte da defasagem, não devia haver ajuste algum em favor do Erário.” (grifei)

Seguindo o caminho trilhado pelos ilustres doutrinadores, entendo que a legislação, que ao longo do tempo regulou a matéria, adotou o mesmo entendimento, qual seja o de que a atualização monetária incidirá não a partir do momento da ocorrência do fato econômico eleito pelo legislador como base para calcular o tributo devido, mas somente a partir do momento da ocorrência do fato gerador. Veja-se o que dispõe a Lei nº 7.691/88:

“Art. 1º Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1989, far-se-á a conversão em quantidade de Obrigações do Tesouro Nacional - OTNs, do valor:

(...)

III - das contribuições para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, para o Programa de Integração Social - PIS e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, no terceiro dia do mês subsequente ao do fato gerador.

§ 1º A conversão do valor do imposto ou da contribuição será feita mediante a divisão do valor devido pelo valor unitário diário da OTN, declarado pela Secretaria da Receita Federal, vigente nas datas fixadas neste artigo.

§ 2º O valor do imposto ou da contribuição, em cruzados, será apurado pela multiplicação da quantidade de OTN pelo valor unitário diário desta na data do efetivo pagamento.

Art. 2º Os impostos e contribuições recolhidos nos prazos do artigo anterior não estão sujeitos a correção monetária ou a qualquer outro acréscimo.

Art. 3º Ficará sujeito exclusivamente à correção monetária, na forma do art. 1º, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos:

(...)



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

III - contribuições para:

(...)

b) o PIS e o PASEP - até o dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, exceção feita às modalidades especiais (Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, arts. 7º e 8º), cujo prazo será o dia quinze do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador."

Como se vê, o marco temporal eleito pelo legislador como referência para incidência da correção monetária foi o da ocorrência do fato gerador, pois:

- a) por força do disposto no art. 1º, III, somente no terceiro dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, é que deveria ser feita a conversão do valor da contribuição (apurado em moeda – art. 1º, § 2º) para OTNs;
- b) não se sujeitava à correção monetária ou mesmo a qualquer outro acréscimo o PIS recolhido no prazo (art. 2º);
- c) sujeitava-se exclusivamente à correção monetária, o PIS recolhido "até o dia dez do terceiro mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador" (art. 3º, III, "b").

Tal sistemática foi mantida pela legislação que posteriormente regulou a matéria (art. 53, IV, da Lei nº 8.383/91 e art. 55, da 9.069/95).

Necessário, pois, determinar-se que momento é este, quando se pode considerar ocorrido o fato gerador da obrigação tributária em tela, ou seja, qual "*a data do nascimento da obrigação fiscal*"⁵.

A questão, mais uma vez, passa pelo exame do parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, em razão das considerações anteriormente tecidas, é agora de fácil solução. Isto porque, não custa repetir, a lei é claríssima: ao dizer que "*a base de cálculo da contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro*", disse, também, que a obrigação fiscal nascida em julho seria calculada com base no faturamento de janeiro.

Não é o fato de ter faturado em janeiro que fazia com que uma empresa se visse obrigada ao pagamento da Contribuição de julho, pois caso viesse a cessar suas operações neste interregno, se veria livre do pagamento da referida contribuição.

Entendo, portanto, que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7/70, ao dizer que a contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro, disse, na verdade, que a obrigação tributária nascida em julho terá por base de cálculo o faturamento de janeiro, base de cálculo essa que em face das disposições contidas na Lei nº 7.691/88, deverá permanecer em valores históricos.

⁵ Balceiro, Aliomar. In, *Direito Tributário Brasileiro*, Saraiva, 11ª ed., p. 710.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Este foi o mesmíssimo entendimento que afinal prevaleceu na 1ª Seção do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, como se vê do seguinte trecho do voto condutor proferido pela Ministra ELIANA CALMON:

"A compreensão exata do tema deve ter início a partir do fato gerador do PIS, pois este não ocorre para trás e sim para a frente. O fato gerador da exação ocorre mês a mês, com indicação de pagamento para o terceiro dia do mês subsequente (posteriormente, 5º dia, Lei 8.218/91).

Se assim é, a correção só pode ser devida da data do fato gerador à data do pagamento.

Sabendo-se até aqui qual é o fato gerador do PIS SEMESTRAL (faturamento) e a data de seu pagamento, resta saber qual é a sua base de cálculo, ou o quantitativo que determinará a incidência da alíquota.

Aí é que bate o ponto, pois o legislador, por questão de política fiscal, o que não interessa ao Judiciário, disse que a base de cálculo (faturamento) seria o anterior a seis meses do fato gerador.

O normal seria a coincidência da base de cálculo com o fato gerador, de modo a ter-se como tal o faturamento do mês, para pagamento no mês seguinte, até o quinto dia.

Contudo, a opção legislativa foi outra. E se o Fisco, de moto próprio, sem lei autorizadora, corrige a base de cálculo, não se tem dúvida de que está, por via oblíqua, alterando a base de cálculo, o que só a lei pode fazer.

Como vemos, não há que se confundir fato gerador com base de cálculo.

Sofre a correção o montante apurado em relação ao fato gerador, considerando-se como base de cálculo o faturamento mensal do semestre antecedente, porque assim está previsto em lei. A base de cálculo, entretanto, não é corrigida monetariamente, eis que silencia a LC 07/70 e a Lei nº 7.691/88, que previu expressamente:

(...)

Lembre-se aqui, só para argumentar, que a Lei nº 7.799/89 disciplinou o imposto de renda e estabeleceu, sem rodeios, a correção da base de cálculo. E assim o fez porque somente a lei pode estabelecer correção monetária sobre a base de cálculo, diante da impossibilidade de ser alterada a mesma por exercício de interpretação."

Por outro lado, tenho por improcedente a alegação da Recorrente no sentido de que a Constituição da República, por seu artigo 239, não teria recepcionado o PIS com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73. Com efeito, como se pode perceber da



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

redação do citado dispositivo constitucional, o que foi recepcionado não foi o PIS “na forma que dispõe a Lei Complementar nº 7/70”, mas sim o PIS “criado” pelo referido diploma legal, donde se infere que o constituinte, implicitamente, recepcionou, também, a legislação posterior que validamente alterou as disposições do diploma legal em comento.

Entendo, pois, que a base de cálculo do PIS, na vigência da Lei Complementar nº 7/70, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 17/73, era o faturamento do 6º (sexto) mês anterior, em valores históricos, sem correção monetária.

Insurge-se a Contribuinte, ainda, contra a exigência de multa agravada e juros calculados segundo a variação da taxa SELIC, alegando que os pressupostos para o agravamento da multa não se encontrariam presentes e que a exigência de juros com base na indigitada taxa seria inconstitucional e ilegal.

Quanto ao agravamento da multa, adoto os judiciosos fundamentos da decisão recorrida, que, após transcrever a legislação aplicável, assim se pronunciou a respeito:

“As circunstâncias que exsurgem dos autos revelam o inequívoco intuito de fraude, pois as operações simuladas de exportação de cerveja objetivaram impedir o conhecimento das circunstâncias materiais do fato gerador por parte do fisco, já que a receita de vendas para o mercado externo é isenta da contribuição.

A presença do dolo é evidente, pois dos três sujeitos envolvidos nas operações, a impugnante é o único que teria motivos para determinar o desvio da mercadoria, uma vez que o tributo “economizado” representa um montante significativo. Importador e transportadores não têm esse tipo de interesse.

Ao colacionar os acórdãos do Conselho de Contribuintes a impugnante muda de estratégia: deixa de negar a existência do fato e passa a negar a autoria, sugerindo que a mercadoria possa ter sido desviada por terceiros.

Mas é evidente que isso não ocorreu, caso contrário a empresa teria tomado atitudes junto à polícia e aos transportadores, pois não iria correr o risco de uma autuação pela Receita Federal por deixar o Siscomex em aberto e ainda por cima ficar sem a carga e sem o dinheiro, uma vez que o importador chileno não pagou por aquilo que não recebeu.

O exame percuente das notas fiscais anexas revela que o transporte da cerveja foi executado por pelo menos oito transportadores diferentes, entre pessoas físicas e jurídicas domiciliadas nos mais diversos pontos do país. Não é plausível acreditar que todos eles tenham sido vítimas de roubo ou que formaram uma quadrilha para roubar a empresa, mesmo porque não existe nenhuma notícia de que isso tenha ocorrido.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Além do mais, deve ficar registrado que a maioria das notas fiscais aqui acostadas foram irregularmente preenchidas, já que deixou de constar o nome do transportador, respectivo endereço e placa do veículo, conforme os requisitos mínimos exigidos pela Lei n.º 4.502/1964, art. 48, VIII, combinado com o Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados, art. 242, XIII, verbis:

(...)

Os acórdãos do Conselho de Contribuintes colacionados pela defendente, deram ganho de causa aos contribuintes porque num deles a fiscalização não logrou demonstrar o desvio da mercadoria e, no outro, o desvio ocorrera em razão de circunstância alheia à vontade do remetente (roubo).

No caso presente, muito pelo contrário, além da empresa não ter comprovado a verificação de nenhuma circunstância alheia à sua vontade (o ônus da prova cabe a quem alega), a fiscalização produziu provas do desvio na destinação, pois os despachantes informaram expressamente que a mercadoria não embarcou para o exterior nos navios e nas datas em que deveria ter embarcado.

Os acórdãos do Tribunal de Impostos e Taxas do estado de São Paulo, colacionados pela defesa, são impertinentes ao que aqui se discute, já que se referem a exportações efetuadas por empresas comerciais exportadoras."

Finalmente, a exigência de juros calculados segundo a variação da taxa SELIC, se deu em estrita observância ao disposto no artigo 13 da Lei nº 9.065/1995.

Como referido dispositivo legal não teve sua inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal, tenho por inviável, nos estreitos lindes do contencioso administrativo, afastar-lhe a aplicação, por faltar competência a este Colegiado para afastar a aplicação de lei ao argumento de sua inconstitucionalidade, conforme reconhecido por pacífica jurisprudência administrativa:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU - NULIDADE - (...).

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - NEGATIVA DE EFEITOS DA LEI VIGENTE - COMPETÊNCIA PARA EXAME - Estando o julgamento administrativo estruturado como uma atividade de controle interno dos atos praticados pela administração tributária, sob o prisma da legalidade e da legitimidade, não poderia negar os efeitos de lei vigente, pelo que estaria o Tribunal Administrativo indevidamente substituindo o legislador e usurpando a competência privativa atribuída ao Poder Judiciário.



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

INCONSTITUCIONALIDADE - *A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é o foro próprio para discussões dessa natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal.*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NORMAS PROCESSUAIS - AÇÃO JUDICIAL E ADMINISTRATIVA CONCOMITANTES - (...).

Recurso não conhecido.

(1º C.C., 5ª CâM., Ac. 105-13.357, Rel. Álvaro Barros Moreira Lima, v. u., j. em 8.11.2000)

"NORMAS PROCESSUAIS- DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO. (...).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS- *A competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes deve ser exercida com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.*

(...)

Recurso provido em parte.

(1º C.C., 1ª CâM., Ac. 101-93.572, Rel. Sandra Maria Faroni, v. u., j. em 21/08/2001)

"NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS - *As autoridades administrativas, incluídas as que julgam litígios fiscais, não têm competência para decidir sobre arguição de inconstitucionalidade das leis, já que, nos termos do art. 102, I, da Constituição Federal, tal competência é do Supremo Tribunal Federal. (...)*

Recurso a que se nega provimento.

(2º C.C., 1ª CâM., Ac. 201-75.733, Rel. Serafim Fernandes Côrrea, v. u., j. em 22.01.2002)

"NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE - *À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 102, I, 'a', e III, 'b', da Constituição Federal. (...).*

Recurso a que se nega provimento.

(2º C.C., 2ª CâM., Ac. 202-12.861, Rel. Ana Neyle Olympio Holanda, v. u., j. em 21.3.2001)

"NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. *As autoridades administrativas não têm competência para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei. Referida competência é privativa do Supremo*



Processo nº : 13873.000085/99-21
Recurso nº : 112.662
Acórdão nº : 202-14.920

Tribunal Federal (arts. 97 e 102, III, b, da Constituição Federal). Preliminar rejeitada. (...).

Recurso provido."

(2º C.C., 3ª Câm., Ac. 203-08.132, rel. Lina Maria Vieira, v. u., j. em 17/04/2002)

Por todo o exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para determinar que nos períodos de apuração anteriores a fevereiro de 1996, inclusive, a exigência seja calculada tendo por base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

É como voto.

Sala das Sessões, em 01 de julho de 2003

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT