

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n ° : 13963.000204/96-66
Recurso n ° : 116.557
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1992 a 1996
Recorrente : LOJAS ZOMER DE MÓVEIS LTDA.
Recorrida : DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC
Sessão de : 14 DE OUTUBRO DE 1998
Acórdão n ° : 105-12.602

AVALIAÇÃO CONTRADITÓRIA - Embora não seja recomendável, a avaliação contraditória prevista no artigo 148 do CTN pode ser iniciada após a lavratura do auto de infração sem causar sua nulidade.

NOTA FISCAIS "CALÇADAS" - A existência de informações diferenciadas nas várias vias de uma mesma nota fiscal configura omissão de receita se o valor tiver sido registrado pelo menor valor.

FATO GERADOR DO PIS FATURAMENTO - O fato gerador do Pis Faturamento tem como pressuposto de fato o exercício da atividade empresarial e sua base de cálculo é o faturamento verificado no sexto mês anterior ao da incidência

REFLEXOS - 1.CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO; 2. IRFONTE/ILL; 3. FINSOCIAL; 4. PIS e 5. COFINS - Tratando-se de lançamento reflexivo, a decisão proferida a respeito do lançamento matriz é aplicável ao julgamento da exigência decorrente, dada a íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LOJAS ZOMER DE MÓVEIS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para considerar como mês de ocorrência do fato gerador do Pis Faturamento o sexto mês subsequente àquele em que foi constatada, de forma efetiva, a omissão de receita. Vencidos os Conselheiros Charles Pereira Nunes (relator), Alberto Zouvi (suplente convocado) e Verinaldo Henrique da Silva, que NEGAVAM provimento integral ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Afonso Celso Mattos Lourenço. Mantidas as demais exigências objeto do recurso (IRPJ, Contribuição Social, IRF/ILL, Finsocial

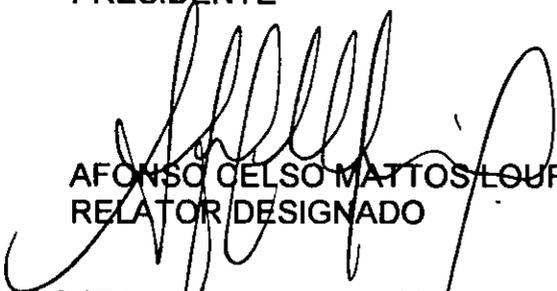
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

Faturamento e Cofins), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



VERINALDO HENRIQUE DA SILVA
PRESIDENTE



AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 FEV 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSE CARLOS PASSUELLO, VICTOR WOLSZCZAK e IVO DE LIMA BARBOZA. Ausente o Conselheiro NILTON PÊSS.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

Recurso nº : 116.557
Recorrente : LOJAS ZOMER DE MÓVEIS LTDA

RELATÓRIO

A empresa acima identificada interpõe Recurso Voluntário da Decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente os Autos de Infração de IRPJ - fls.283/287; PIS faturamento - fls.288/299;. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ LUCRO - fls.332/344; FINSOCIAL - fls. 300/303; COFINS - fls. 304/314 e IMPOSTO DE RENDA NA FONTE 315/331 em virtude de irregularidades relatadas na Descrição dos fatos e Enquadramento Legal como:

1 - OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Omissão de receita caracterizada pela venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais nos anos de 1991 e 1992, evidenciada em levantamento efetuado pela fiscalização do ICMS (docs. de fls. 184 a 197), e comprovado por esta fiscalização em exame detalhado dos livros fiscais.

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Artigos 157 e parágrafo 1º; 175;178;179;387, inciso II do RIR/80.

2 - OMISSÃO DE RECEITAS

SUBFATURAMENTO

Omissão de receita Operacional, caracterizada pela prática de emissão de NOTAS CALÇADAS, ocorrida no exercício de 1992, período-base de 1991, e nos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e parte de 1995.

Com a adulteração das notas fiscais de venda de mercadorias, indicando valores diferentes nas respectivas vias (cópias dos documentos em anexo), ocorreu a contabilização somente de parte da receita efetiva, conforme cópias de fls. do Livro registro de Saídas, em anexo.

Configura-se, assim, o desvio de receitas tributáveis, base de cálculo de Impostos e Contribuições Federais.

Fica majorada a multa de lançamento "ex-officio" por caracterizar-se o evidente intuito de fraude.

ENQUADRAMENTO LEGAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

Artigos 157 e parágrafo 1º; 175, 178; 387, inciso II do RIR/80; artigos 43 e 44 da Lei nº 8.541/92.

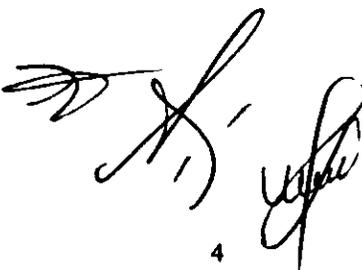
Artigos 197, parágrafo único; 225;226;227;195, inciso II e 230 do RIR/94.

PRINCIPAIS DOCUMENTOS QUE COMPÕEM O PROCESSO:

- Termo de início de Ação Fiscal, de 19/06/96, às fls. 05/ 06;
- Termo de intimação, de 14/10/96, às fls. 07/09, solicitando apresentação de várias notas fiscais e, especificamente, esclarecimentos sobre diversas irregularidades notificadas pelo Fisco estadual;
- Resposta negativa à intimação acima consta na fl.10, em 23/10/96;
- Ofícios encaminhados à Justiça e ao Fisco Estadual solicitando cópias de notas Fiscais tendo em vista que o contribuinte não as apresentou quando solicitada, fls. 11 e 12;
- Resposta Positiva do Fisco Estadual à fl. 13, em 08/11/96;
- Declarações de IRPJ/92,93,94,95 e 96 - Lucro Real - às fls. 14/78;
- Livro registro de Saídas de jan/91 a jun/95, às fls.79/164;
- Pagamentos relativos às autuações estaduais, fls.165/183;
- Demonstrativo das saídas, nos anos de 91 a 92, de mercadorias sem emissão de documentos fiscais. Elaborado pela Fiscalização Estadual discriminando cada destinatário da mercadoria, a data da NF e seu valor, fls. 184/ 197;
- Demonstrativo de NF emitidas, nos anos de 91 a 95, com valores diversos nas respectivas vias (notas calçadas). Elaborado pela Receita Federal discriminando cada NF e as respectivas diferenças entre os valores das vias e/ou anotados no Livro de Saídas. Fls. 198/265 do processo;
- Termo de Constatação de Matéria Tributável às fls. 266/268, em 18/12/96, esclarecendo o procedimento fiscal e indicando as provas que o embasaram;
- Autos de Infração propriamente dito, fls. 269/361, em 18/12/96, com os Anexos relativos as notas fiscais arrumadas em volumes numerados de I a XV;
- Impugnação às fls. 7.688/7.797;
- Decisão singular às fls. 7.799/7.816;
- Recurso às fls. 7.824/7.836;
- Contra-razões da PFN à fl. 7.841

Os motivos de fato e de direito argüidos nas impugnações que continuam sendo questionados no recurso, os aspectos específicos dos lançamentos reflexos, bem como os pontos de discordância, razões e provas apresentadas, assim como os fundamentos da decisão recorrida serão relatados e examinados diretamente no meu voto.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

VOTO VENCIDO

Conselheiro CHARLES PEREIRA NUNES, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

Processo com instauração e tramitação legal.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM VIRTUDE DE FALTA DE INTIMAÇÃO PARA CONTESTAÇÃO NOS TERMOS DO ART. 148 DO CTN.

A avaliação contraditória prevista no artigo 148 do CTN não precisa ocorrer necessariamente antes da lavratura do auto de infração, pois os atos de fiscalização tem natureza inquisitorial e somente quando não se fazem entender pelo fiscalizado podem constituir cerceamento do direito de defesa, motivando assim nova realização dos atos anulados. Mas tal hipótese aqui incorreu. O contribuinte em momento algum demonstrou desconhecer a matéria autuada ou dificuldade em entendê-la.

Por outro lado, o caso sob exame não é de arbitramento de preço a exigir AVALIAÇÃO, pois o preço/valor utilizado pela fiscalização foi informado pelo próprio contribuinte em documentos por ele mesmo emitido. Não há como contraditar os valores por ele mesmo informados.

Nas oportunidades que o contribuinte teve de contestar os citados valores, apresentando outros que ele entendesse mais acertados, não o fez.

Não veja pois nenhuma mácula ao princípio constitucional da ampla defesa ou qualquer outra ofensa ao processo legal.

Preliminar rejeitada, passemos ao exame do mérito.

1. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL

Em face de ausência dos elementos comprobatórios da infração apontada, a decisão singular cancelou essa parte da autuação. Inexiste recurso.

2. SUBFATURAMENTO (NF calçadas)

5 

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

A decisão entendeu que a infração em tela não foi levantada apenas com base em levantamentos do fisco estadual, mas está fundamentada nas cópias das notas fiscais integrantes dos anexos I a VX as quais serviram de base para o "Demonstrativo de Notas Fiscais Emitidas Com Valores Diversos Nas Respectivas Vias" (fls. 198/265).

Por sua vez a recorrente insiste no cancelamento da exigência afirmando, em síntese, que:

* O fisco federal não respeitou os valores apontados no Livro de registro de saídas.

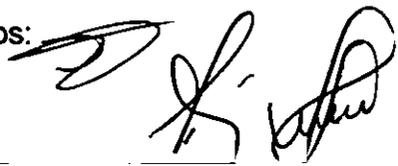
O que ocorreu, na realidade, é que um gerente de vendas da empresa, foi demitido e discutiu com a empresa, adulterando algumas notas fiscais a título de conseguir uma certa quantia em dinheiro da empresa em troca de tais notas. No entanto, a empresa não acatou a chantagem do ex funcionário, fazendo com que o mesmo as entregasse para o fisco estadual.

O fisco federal não comprovou, checkou, através da juntada, das notas fiscais, não se preocupando em consultar os clientes para comprovar tal circunstância, nem deu a recorrente oportunidade de contestar e apresentar tais documentos. "

Como vemos a empresa confirma a existência formal da divergência de valores entre as vias de uma mesma nota-fiscal, conforme levantado pela fiscalização com base nos documentos juntados aos autos. No entanto diz que tais irregulares não devem ser transferidos aos Livros nem são de sua responsabilidade porque trata-se de adulteração feita por ex empregado que queria chantageá-la.

Ora tal argumento, não pode prosperar pois o processo criminal de onde se extraiu as cópias das notas fiscais juntadas ao presente processo administrativo foi movido pelo Ministério público contra a empresa. Se existisse processo criminal movido por ela contra seu ex empregado, poder-se-ia até mesmo admitir que sua responsabilidade sobre tais atos estaria a depender de investigação policial/judicial.

Sem essa iniciativa da empresa, a denúncia de fl. 06 apresentada pelo seu ex funcionário fica bastante fortalecida porque foi embasada nos documentos juntados ao processo e aceitos como prova pela fiscalização federal nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66

Acórdão nº : 105-12.602

* as diferenças de valores entre uma via e outra com a mesma numeração são flagrantes. Percebe-se claramente nos Livros Registro de Saídas (cópias de fls.79/164) a escrituração dos valores menores, correspondentes as vias do bloco e da contabilidade, devidamente adulteradas.
Também foram juntadas cópias de algumas fichas cadastrais de clientes, com os valores das vendas parceladas, objetivando evidenciar, ainda mais, a fraude praticada."

Estes esclarecimentos da fiscalização demonstram que a lavratura do auto de infração não foi realizada com prova emprestada pelo fisco mas sim com provas produzidas/colhidas junto ao fisco estadual, e anexadas definitivamente ao processo, que identificam as adulterações das notas fiscais de venda (documentos juntados em XV volumes) e demonstram nota-fiscal por nota-fiscal os valores escriturados a menor que representam receita omitida.

Como a empresa não combate diretamente a materialidade dos citados vícios ou sua forma (principalmente seus valores), não havendo sequer a apresentação de uma consistente argumentação visando demonstrar a ausência de omissão de receita e, inexistindo qualquer comprovação apresentada pela empresa, considero na ponderação das provas indiciárias que as existentes no processo favorecem ao fisco.

Nego provimento ao recurso.

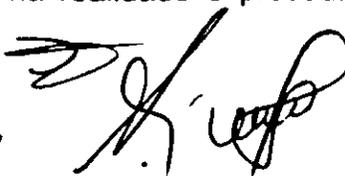
BASE DE CÁLCULO DO "ARBITRAMENTO" - Art. 400, 6º DO RIR/80

Esse dispositivo legal se aplica a empresa que tenha apresentado declaração de IRPJ pelo Lucro Real somente quando sua escrituração for considerada imprestável, desclassificada, que não é o caso sob análise. Nego provimento ao recurso sobre esse aspecto.

MULTA AGRAVADA DE 150%.

A recorrente alega confisco mas faz confusão *entre* a multa lançada ex officio majorada em virtude de fraude e a multa moratória devida por mero atraso no recolhimento do tributo.

Por causa dessa confusão ela insiste em apresentar precedentes da justiça tratando de multa moratória quando na realidade o procedimento fiscal propõe aplicação da multa de ofício e não de mora.

7 

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

A multa aplicada ex officio tem previsão legal e eventual inconstitucionalidade deve ser levantada no fórum competente do judiciário.

Nego provimento ao recurso neste item.

MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DO IRPJ/96

A empresa apresenta o DARF de fls.7.833 que deve ser apreciado/homologado pela repartição de origem. Não foi objeto de impugnação.

JUROS DE MORA - TRD

Conforme já esclarecido pela decisão singular, inexistiu aplicação da TRD no presente procedimento porque os fatos geradores ocorreram a partir de dez/91, com vencimentos de jan/92 em diante, quando nos juros de mora não mais incidia a TRD mas apenas a taxa de 1% a.m. Os juros de mora legalmente são calculados mês a mês a partir do vencimento do tributo e sobre seu valor atualizado.

Nego provimento ao recurso

LANÇAMENTOS REFLEXOS

1. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/ LUCRO - fls.332/344 e COFINS - fls. 304/314.

Sendo meros reflexos da Omissão de Receita já examinada e inexistindo argumentos específicos apresentados pelo contribuinte ou levantados de officio, nega-se também provimento ao recurso.

2. FINSOCIAL - fls. 300//303.

Foi exigida apenas no mês de dez/91 e utilizou-se a alíquota correta de 0,5% (meio por cento) . Nego provimento ao recurso.

3. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE 315/331.

Tratando-se de IRF/ILL há de ser levado em consideração o entendimento que encontra-se normatizado no ADN (CST) nº 06, de 26 de março de 1996, publicado no DOU de 1º de abril do mesmo ano, verbis,

“ O COORDENADOR-GERAL....

declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que o

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

disposto no art. 8º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983, foi revogado pelos artigos 35 e 36 da Lei nº 7.713, de 1988, não se aplicando, portanto, o entendimento constante do Parecer Normativo COSIT nº 04, de 19 de maio de 1994.

Em virtude desse entendimento, aplicar-se-á, em relação aos fatos geradores ocorridos:

- a) no período de 01.01.89 a 31.12.92, as normas dos arts. 35 e 36 da lei nº 7.713, de 1988;
- b) a partir de 01.01.1993, a norma do art. 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992 (art. 36, inciso IV, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995). *

No caso sob exame verifica-se que esta orientação foi atendida:

- 1) nos anos de 1991 e 1992 a alíquota aplicada foi de 8%, fls.315, nos termos do artigos 35 e 36 da lei nº 7.713/88;
- 2) nos anos de 1993 e 1994 a alíquota aplicada foi de 25%, fls.317/318, nos termos do artigo 44 da Lei nº 8.541, e
- 3) no ano de 1995 a alíquota aplicada foi de 35%, fl.320, nos termos do art. 62 da Lei nº 8.981/95.

Isto posto nego provimento ao recurso.

4. PIS FATURAMENTO - fls.288/299

Determinada a base de cálculo, conforme já examinada no IRPJ, e aplicada pacificamente a alíquota de 0.75%, a empresa questiona especificamente apenas o prazo para pagamento que entende deve ser de seis mês após o fato gerador, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade dos DLs nº 2.445/88 e 2449/88, e conseqüente represtinação do parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/7, verbis,

Art. 6º - A efetivação dos depósitos no Fundo correspondente à contribuição referida na alínea b do artigo 3º será processada mensalmente a partir de 1º de julho de 1971.

Parágrafo único - A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente. (grifos nossos)

Entendem alguns contribuintes que o dispositivo acima não se refere a prazo de recolhimento mas sim a base de cálculo da contribuição; isso porque o termo "calculada" não pode ser interpretado como "recolhida".

Argumentam ainda que somente a Norma de Serviço CEF/PIS nº 2/71, de 25-05-71, tratou de recolhimento ao estabelecer que,

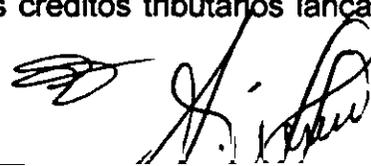
3.3 – As contribuições de que trata este item deverão ser recolhidas à rede bancária autorizada até o dia 10 (dez) de cada mês.

Ao contrário, entendo que vemos aí a definição do primeiro fato gerador, FATURAMENTO DE JANEIRO/71, e o primeiro vencimento da obrigação, 10 de JULHO/71. Portanto o prazo para recolhimento da contribuição foi fixado inicialmente no sexto após o fato gerador e sem nenhuma correção monetária por falta de previsão legal.

Ora, a "interpretação literal" feita pelos contribuintes com base em uma única palavra torna-se bizarra na medida em que separa os aspectos temporais do fato gerador (mês do faturamento) e da base de cálculo (um outro faturamento apurado no sexto mês anterior ao fato gerador), ou seja, no exemplo legal não teria ocorrido fato gerador de janeiro a junho, ou então o fato gerador relativo a janeiro/71 ocorreria somente em junho/71, com vencimento em julho, o que é um absurdo! Pois não há como negar que o fato gerador do PIS de julho ocorreu em janeiro.

Observe-se que a palavra "de" constante no parágrafo único refere-se unicamente ao depósito e não ao fato gerador, ela harmoniza-se perfeitamente com o CAPUT do artigo que sem dúvidas trata de prazo mínimo de recolhimento/vencimento (os depósitos seriam processados mensalmente a partir de julho), portanto incorre em equívoco a argumentação de que a LC não tratou desse tema.

Por outro lado, a identificação precisa do aspecto temporal do FATO GERADOR se reveste de enorme importância porque, em regra, os prazos para vencimento dos créditos tributários lançados por homologação são contados a partir da sua ocorrência.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

O equívoco da interpretação literal do contribuinte, com base em uma única palavra, fica evidente quando lembramos que a contribuição para o PIS não surgiu como Crédito Tributário e sim como Crédito Civil, inexistindo portanto a preocupação do legislador com o aspecto técnico do fato gerador da contribuição e nem com os elementos que integram o lançamento . Assim a palavra "calculada" não tem o condão de determinar a base de cálculo no seu aspecto técnico, mas apenas pretende marcar o mês em que o contribuinte se preocupará em "apurar e depositar" o valor da contribuição.

Portanto, traduzido para a técnica tributária, o mês de janeiro tanto marca a ocorrência do fato gerador como o período de apuração da base de cálculo.

O que deve ficar claro é que não há como separar base de cálculo, período de apuração e fato gerador, pois da sua ocorrência e mensuração simultânea surge a obrigação tributária quantificada.

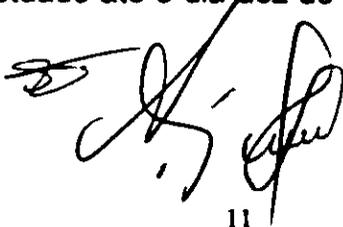
O vencimento dessa obrigação apenas desloca no tempo o pagamento do quantum apurado anteriormente, e esse deslocamento é a única determinação dos dispositivos sob exame.

MUDANÇA NA DATA DO VENCIMENTO

Como vimos o fato gerador marca o surgimento da obrigação e também o início do prazo para seu pagamento.

Em linguagem da técnica fiscal o vencimento da contribuição seria portanto o dia dez do sexto mês subsequente à ocorrência do fato gerador (e não o dia 10 do mês seguinte) e assim foi considerado até junho de 1988 quando foram editados os DLs declarados inconstitucionais por outros motivos.

Pois bem, foi dentro dessa técnica que a União, por intermédio do DL nº 2.445/88, caput do Art. 1º e Art. 2º, autorizou o Conselho Diretor do Fundo de Participação PIS-PASEP a alterar o vencimento da contribuição, o que aconteceu através da Resolução nº 01, de 29 de julho de 1988 onde ficou estabelecido que o seu recolhimento deveria ser efetuado até o dia dez do terceiro mês subsequente àquele em que ocorrer o fato gerador.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

Assim, sob nova regra de recolhimento, a primeira contribuição correspondente ao período de apuração dos fatos geradores ocorridos em julho/88 venceria no dia 10 de outubro.

Como pela regra antiga no dia dez de outubro também estaria vencendo a contribuição relativa aos fatos geradores de abril, o mesmo correndo nos meses de novembro e dezembro em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de maio e junho, sem prejuízo para a continuidade do Caixa do Tesouro, o mesmo DL dispensou o recolhimento relativo a esses fatos geradores para que o Caixa das empresas não fosse onerado pela mudança do prazo de recolhimento.

Observe-se a oportunidade dessa anistia pois conforme preceitua o art. 144 do CTN o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente revogada ou modificada. Se o fato gerador fosse desassociado da base de cálculo não haveria necessidade dessa anistia pois nesses três meses mais recentes, outubro, novembro e dezembro, não mais ocorreria o fato gerador da contribuição previsto na antiga legislação (de acordo com a tese dos contribuintes)

Sob esse aspecto a mudança do prazo de recolhimento foi absolvido plenamente pelos contribuintes, não sendo questionada judicialmente.

Dentro da mesma técnica tributária, já sob o novo ordenamento constitucional e também sem qualquer questionamento dos contribuintes o prazo de recolhimento foi reiteradamente alterado, conforme a política econômico-fiscal do governo, pela MP 24/88 (Lei nº 7.691/88), Lei 7.799/89, Lei 8.012/90, Lei 8.218/91, Lei 8.383/91, Lei 8.850/94, MP do Plano Real e Lei nº 8.981/95.

Como os citados dispositivos tem sempre o fato gerador como termo inicial para contagem de prazo, pretendem os contribuintes que o parágrafo único do art. 6º da LC nº 7/70 não seja afetado uma vez que garante a "extensão" do fato gerador sua para o sexto mês após o faturamento que lhe deu origem e, sendo essa matéria regulada por LC não poderia ser alterada por legislação inferior.

Mais uma vez verifica-se o absurdo da tese. Se o fato gerador teve seu período de apuração encerrado no sexto mês anterior ao vencimento da obrigação como pode seus efeitos serem estendidos para meses posteriores?

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

Essa matéria merece ser decidida de acordo com o recente PARECER PGFN/CAT/ Nº 437/98 que a examinou exaustivamente chegando às seguintes conclusões:

I - A Lei nº 7.691/88 revogou o parágrafo único do art.. 6º da LC nº 7/70; não sobreviveu portanto, a partir daí, o prazo de seis meses, entre o fato gerador e o pagamento da contribuição, como originalmente determinara o referido dispositivo;

II - não havia, e não há, impedimento constitucional, à alteração da matéria por lei ordinária, porque o PIS, contribuição Para a seguridade social que é, prevista na própria Constituição, não se enquadra na exigência do § 4º do art. 195 da CF, e, assim, dispensa lei complementar para sua regulamentação;

Por oportuno transcrevo e comento rapidamente o citado dispositivo que revogou validamente a semestralidade em comento:

Lei nº 7.691/88 (MP 24/88):

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 - OTN, 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 3º (terceiro) dia do mês subsequente ao do fato gerador.

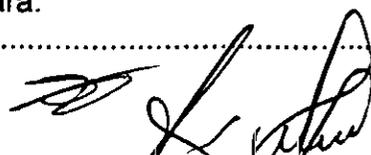
.....
.....

Art. 3º - Ficará sujeita exclusivamente à correção monetária, na forma do artigo 1º, o recolhimento que vier a ser efetuado nos seguintes prazos

.....
.....

II - contribuições para:

.....



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66

Acórdão nº : 105-12.602

b) o PIS e o PASEP - até o dia 10 (dez) do 3º (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, artigos 7º e 8º) cujo prazo será o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador (grifo nosso)

Aí estão bem definidos tanto a correção monetária do PIS, partir do 3º dia do mês subsequente, quanto seu novo prazo de vencimento que ficou reduzido para menos de três meses contados a partir do fato gerador mensal.

Em seguidas vieram outras leis modificando essa sistemática de correção monetária e vencimento dos tributos, destacando-se:

- o art. 2º, inc.IV, alínea "a" da Lei nº 8.218/91 que alterou o vencimento para o quinto dia útil do mês subsequente aos fatos geradores ocorridos a partir do dia 1º de agosto/91 e

- o art. 52, inc. IV, da Lei nº 8.383/91 (UFIR) que mais uma vez alterou o vencimento para o dia 20 do mês subsequente aos fatos geradores ocorridos a partir do dia 1º de janeiro/92.

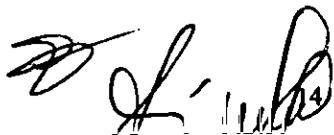
EM RESUMO TEMOS QUE:

- fato gerador ocorrido até 31 de dezembro/88, o prazo para recolhimento será de seis meses e dez dias contados do FG na forma da Lei Complementar e a atualização monetária começará a partir do vencimento,

- fato gerador ocorrido a partir de 1º de janeiro de 1989, o prazo para recolhimento será de três meses (e não nove) e dez dias e a atualização monetária começará a partir do terceiro dia do mês subsequente ao FG, na forma da MP 24/88, art.3º, inciso III, alínea "b" e art.1º, inc. III, respectivamente.

- fato gerador mais recente, o prazo e a atualização monetária seguirá a legislação que alterou o disposto no item anterior.

Os fundamentos acima são suficientes para rejeitar a semestralidade argüida pelo recorrente, pois a mesma deixou de existir para os fatos geradores ocorridos desde janeiro de 1989, como se apresenta o caso sob exame. Nego portanto provimento ao recurso.



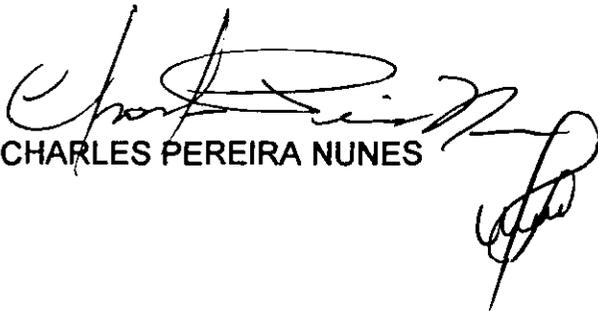
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

CONCLUSÃO

De todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e no mérito negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 14 de outubro de 1998.


CHARLES PEREIRA NUNES

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

VOTO VENCEDOR

CONSELHEIRO AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO, relator designado

Em que pese a posição do ilustre relator, ora vencido, Conselheiro Charles Pereira Nunes, entendo que, na forma da legislação de regência, outro deve ser o tratamento a ser dado a matéria, o qual abordarei nos tópicos seguintes, adotando a lúcida posição de José Eduardo Soares de Melo, conforme trabalho de sua autoria divulgado no Repertório IOB de Jurisprudência, nº 14/98, pág. 342, verbis:

“Mediante a decretação da inconstitucionalidade dos referidos Dec.-leis, e a suspensão de sua execução, restaram válidas as regras da LC 7/70, que dispuseram sobre a estrutura do PIS (fato gerador, contribuinte, base de cálculo, alíquota – com a majoração da LC 17/73), e prazo de recolhimento.

Embora os contribuintes fossem obrigados a efetuar o recolhimento mensal do PIS, deveriam calcular o valor das contribuições de conformidade com o faturamento realizado nos seis meses anteriores (parágrafo único do art. 6º da LC 7/70). Este preceito nada tem a ver com o prazo de recolhimento, mas com a base de cálculo, que constitui o aspecto fundamental do tipo tributário, por conter a dimensão da obrigação pecuniária, tendo a finalidade de quantificar a imposição fiscal.

A base de cálculo mantém íntima conotação com o fato gerador tributário, uma vez que os negócios jurídicos (constituidores das respectivas materialidades) contêm grandezas econômicas, que passam a ser reveladas nas normas jurídicas. É o que se verifica do exame da legislação do PIS, ao estabelecer o faturamento como base de cálculo para apuração do *quantum* devido.

O vocábulo faturamento, por si só, não pode representar a materialidade da contribuição, por ser simplesmente um elemento corpóreo (o papel “faturamento”), ou significar conceitualmente a somatória de cobranças pelo contribuinte. A “fatura” apenas indica a relação de mercadorias alienadas ou serviços prestados, porque tal termo é empregado apenas para identificar o somatório do produto de vendas, ou de atividades concluídas num dado período.

É evidente que, para haver faturamento, é indispensável a realização de negócios jurídicos (operações mercantis e prestação de serviços), uma vez que sobre tais atividades é que incide o PIS, sendo irrelevante a emissão do papel “fatura”, porque seria estranho o contribuinte ficar desonerado da contribuição no caso de omitir-se de tal providência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13963.000204/96-66
Acórdão nº : 105-12.602

Portanto, a interpretação da LC 7/70 conduz ao entendimento de que (a) o "faturamento" representa a base de cálculo do PIS, inerente ao fato gerador relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços), estando tais elementos (base de cálculo e fato gerador) intimamente vinculados, sem possibilidade jurídica alguma de serem dissociados.

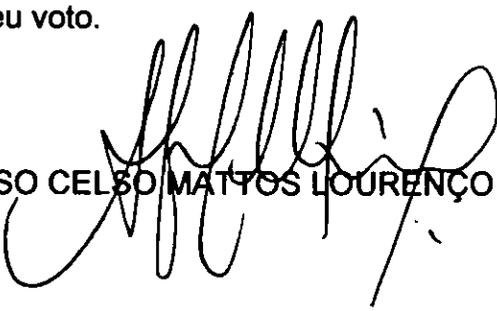
Por essa razão, na medida em que a LC 7/70 (parágrafo único do art. 6º) estipula que a "contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro; e assim por diante", está significando que a contribuição (compreendendo o fato gerador e a base de cálculo) de um determinado mês, só será objeto de recolhimento dentro dos 6 (seis) meses seguintes.

A circunstância dos depósitos terem que ser efetuados mensalmente, não significa que o fato gerador tenha ocorrido no mês anterior ao recolhimento. Assim, por exemplo, não haveria nenhum sentido lógico-jurídico considerar a venda em um determinado mês (julho/90), apurando a respectiva base de cálculo de mês totalmente distinto (janeiro/90).

Este aspecto – que constitui o cerne da controvérsia jurídica posta pela Procuradoria da Fazenda Nacional – tem sido examinado pela própria Administração Fazendária (Conselho de Contribuintes) no sentido de acolher o cálculo com base no fundamento do sexto mês anterior (processo nº 11080.004791/96-27, recurso nº 11.004, Sétima Câmara do Primeiro Conselho, j. 18.4.97, acórdão nº 107.04.102; processo nº 14052.001/91-28, recurso nº 83.778, Primeira Câmara do Primeiro Conselho, j. 7.12.95, acórdão nº 101.89.249, entre outros)."

Pelo exposto, voto no sentido de reconhecer que a base de cálculo do PIS, na forma da Lei Complementar 7/70, inerente ao fato gerador da realização de negócios jurídicos, deve ser apurada, com base no faturamento de seis meses anteriores.

É o meu voto.


AFONSO CELSO MATTOS LOURENÇO – RELATOR DESIGNADO 