



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 19515.002928/2006-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.572 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2014  
**Matéria** Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ  
**Recorrente** CAMHAJI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2002

**LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO REGULARMENTE NOTIFICADO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE.**

Somente o erro de fato, desconhecido quando da autuação, autoriza a revisão do lançamento.

Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, o que revela-se inadmissível.

A revisão do lançamento tributário por erro de fato reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução" (Precedente RESP 1.130.546 - RJ, julgado sob a forma do artigo 543-C, do CPC, de relatoria do Ministro Luiz Fux., julgado em 09/08/2010. Ver itens 5 e 6 da ementa do citado acórdão).

No caso dos autos, a revisão do lançamento não se deu por fato desconhecido da autoridade fiscal, quando do lançamento. O que ocorreu foi nova qualificação jurídica a fatos já conhecidos e descritos no primeiro termo de verificação fiscal. Tal procedimento, isto é, diante dos mesmos fatos atribuir

outra qualificação jurídica, está a revelar hipótese de erro de direito, situação que à luz do artigo 146 do CTN, não admite revisão do lançamento.

Se o ato deve ser motivado para ser válido, uma vez motivado, não pode a autoridade administrativa, em momento subsequente, alterar a motivação, sob pena de nulidade. Ou os motivos determinantes do ato administrativo existiam quando de sua prática e ele é válido, ou inexistiam e o ato, neste caso, é inapto a produzir efeitos no mundo jurídico

Ademais, a situação dos autos está a demonstrar simples omissão, ensejando, igualmente, a aplicação da Súmula 14 do CARF, para afastar a multa qualificada.

### **PIS. COFINS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.**

Ressalvada a opinião do relator, a douta maioria do Colegiado do entende que em se tratando de contribuições com período de apuração mensal, a exigência formalizada trimestralmente deve ser reduzida ao valor tributável correspondente apenas ao mês de encerramento de cada um dos trimestres. Para a minoria vencida, tal procedimento caracteriza cisão do critério temporal eleito pela autoridade autuante, o que resultaria em alteração do critério jurídico temporal.

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para limitar a cobrança do PIS e da Cofins aos meses de março, junho, setembro e dezembro nas bases de cálculo respectivamente de R\$ R\$ 339.950,00; R\$ 236.793,00; R\$ 65.235,00 e R\$ 371.028,00; e reduzir a multa ao percentual de 75%. Ausente justificadamente o Conselheiro Carlos Pelá. Participou do julgamento o Conselheiro Alexandre Alkmin Teixeira.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

A presente autuação diz respeito ao ano-calendário de 2002, lavrada em face da empresa antes indicada que é tributada com base no Lucro Presumido.

Segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, à fl. 145, foi feita diligência à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo que, com base nos registros lá existentes, mais precisamente as GIAS do ICMS, informou que o contribuinte declarou receitas de vendas no valor de R\$ 442.665,71.

O valor indicado pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, como sendo receita do contribuinte, coincide com o valor que este declarou à Receita Federal, conforme DIPJ que consta dos autos.

Contudo, em cruzamentos de informações com os clientes da fiscalizada estes informaram ter pagos a esta as importâncias indicadas na planilha de fls. 146, cujos valores seguem sintetizados:

Trimestre de 2002	1º	2º	3º	4º
Valor apurado - fl. 171	905.362,38	880.959,00	392.056,50	723.497,00
Valor declarado	105.192,27	137.100,00	100.654,00	99.719,56
Diferença tributada a partir de informações obtidas junto a clientes da fiscalizada	800.170,11	743.859,00	291.402,50	623.777,44

Com base em tais informações a autoridade fiscal lavrou os seguintes autos de infração, por omissão de receita<sup>1</sup>, **todos com multa de 75%**.

(i) auto de infração do IRPJ (fl. 151), manualmente datado de 20/12/2006, e notificado em 20/12/2006, com fatos geradores em cada um dos trimestres do ano-calendário de 2002.

Imposto Apurado	R\$ 31.801,05
Juros de mora calculados até 30/11/2006	R\$ 23.351,55
Multa proporcional	R\$ 23.850,77
Valor do crédito apurado	R\$ 79.003,77

(ii) O auto de infração do PIS (fl. fl. 155, referente ao ano-calendário de 2002, manualmente datado de 20/12/2006, e notificado em 20/12/2006, com fatos geradores trimestrais e mesma base de cálculo do IRPJ.

(iii) O auto de infração da Cofins consta da fls. 159, manualmente datado de 20/12/2006, e notificado em 20/12/2006, com fatos geradores trimestrais e mesma base de cálculo do IRPJ.

<sup>1</sup>A omissão se deu a partir do confronto entre o montante declarado e o que foi apurado, mediante cruzamento, com os clientes da fiscalizada, que por sua vez nega os valores informados por seus clientes.

(iv) O auto de infração da CSLL consta da fl. 164, manualmente datado de 20/12/2006, e notificado em 20/12/2006, com fatos geradores trimestrais.

Os demonstrativos referentes às omissões, multa de 75% e juros, constam das fls. 165/166, com o seguinte montante de crédito tributário em relação a cada tributo:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	R\$ 79.003,37;
Programa Integração Social - PIS	R\$ 39.665,95;
Contribuição p/ Financ. Seguridade Social - Cofins	R\$ 183.073,89;
Contribuição Social Sobre Lucro Líquido - CSLL	R\$ 65.906,49.

À fl. 168 consta o termo de re-ratificação do auto de infração **descrevendo os mesmos fatos**, a mesma conduta, a mesma base de cálculo, **contudo, alterando a penalidade aplicada para elevar a multa a 150%**, sob o entendimento de que os fatos narrados caracterizam intuito de fraude (fl. 171).

Em razão da alteração do critério jurídico quanto à multa, que passou a ser qualificadora, houve alteração do valor das exigências, conforme indicado às fls. 176 (IRPJ); 181 (PIS); 184 (Cofins) e 189 (CSLL), assim sintetizado:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	R\$ 102.854,16;
Programa Integração Social - PIS	R\$ 51.654,58;
Contribuição p/ Financ. Seguridade Social - Cofins	R\$ 238.406,09;
Contribuição Social Sobre Lucro Líquido - CSLL	R\$ 85.826,07.

Notificada, a parte interessada apresentou a impugnação de fls. 198 e seguintes, acompanhada dos documentos de fls 214/234, sustentando a insubsistência do lançamento com base nos seguintes fundamentos:

(i) que nem todos os valores informados pelos clientes da recorrente como receitas de vendas, assim podem ser considerados, pois poderiam ser de natureza diversas, tais como produto de remessa para industrialização. Diz que nem todas as saídas de mercadorias correspondem, necessariamente, a uma venda;

(ii) que em razão de diligência, a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo prestou informações à autoridade autuante e ficou constatado as vendas realizadas pela fiscalizada são em montante inferior ao que foi apurado através do cruzamento de informações pelos clientes da recorrente;

(iii) que não cabe a multa qualificada.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, sendo que o acórdão recorrido possui a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2002

**OMISSÃO DE RECEITAS.** Apurada por meio de informações obtidas junto a clientes, receita superior àquela declarada pelo contribuinte, há que se considerar a ocorrência de omissão de receitas.

PIS.COFINS.CSLL. O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes, tendo em vista que se originam das mesmas provas.

Lançamento Procedente.

Intimada do acórdão em 07/11/2007 (fl. 253), a contribuinte apresentou o recurso de fls. 254 e seguintes, protocolizado em 05/12/1007, repisando os fundamentos destacados quando da impugnação e reiterando a tese de insubsistência do lançamento.

Remetido os autos para este Conselho, o processo esteve em pauta na sessão de 26/10/2010, sob a relatoria do Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães, ocasião em que o julgamento foi convertido em diligência para:

a) que fossem efetuadas verificações juntos aos clientes obtendo: as notas fiscais; conhecimento de transportes, comprovantes de pagamento (se possível transações bancárias);

b) em razão da alegação de extravio, esclarecer se o contribuinte apurava o lucro presumido pelo regime de caixa ou competência.

A autoridade de origem intimou os clientes da recorrente, indicados às fls.310 e 311. Em razão das diligências realizadas foram juntadas aos autos centenas de documentos que apreciados pela autoridade fiscal resultaram no relatório de fls 538 e seguintes.

Do relatório acima indicado a parte interessada foi intimada em 23/03/2011 (fl. 542), apresentando a manifestação de fls. 543, em que reitera as alegações destacadas na impugnação e no recurso.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

O recurso é tempestivo, está devidamente fundamentado, foi interposto pela parte interessada que pretende ver reformada a decisão recorrida. Assim, preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo ao exame do mérito.

No ano-calendário de 2002 o contribuinte informou ao Fisco Estadual receita no valor de R\$ 442.665,71 e de idêntico valor à Receita Federal do Brasil.

Cruzando os dados declarados pelos clientes da fiscalizada, a autoridade fiscal encontrou as diferenças indicadas na quarta linha da planilha que segue, tributando-as como omissão de receita.

Trimestre de 2002	1º	2º	3º	4º
Valor apurado - fl. 171	905.362,38	880.959,00	392.056,50	723.497,00
Valor declarado	105.192,27	137.100,00	100.654,00	99.719,56
Diferença tributada a partir de informações obtidas junto a clientes da fiscalizada	800.170,11	743.859,00	291.402,50	623.777,44

A fiscalizada, em sua defesa, alegou que nem todas os valores indicados pelos clientes correspondiam a uma venda efetiva. Sustentou a existência de remessa de produtos para industrialização.

Nos casos de omissão de receita a partir da informação dada por alguém que pagou a outrem determinada quantia, tal alegação deve vir acompanhada do comprovante de pagamento ou de elementos que caracterizam a efetiva transação e o pagamento.

Desta forma, no momento em que as empresas Deni Textil e Etiquetas Gabor Ltda, como dito à fl. 540, intimadas a comprovar as transações e os pagamentos, alegaram nada possuir, nem mesmo a escrituração das possíveis compras junto à fiscalizada, tais valores, ao meu sentir, em regra, não podem integrar base de cálculo da alegada omissão de receita. Diante da negativa da fiscalizada, como considerar válida a informação destas empresas se elas não dispõem de quaisquer documentos?

Em relação às empresas Tecnolinhas e Via Nazionale, indicadas à fl. 539, da numeração digitalizada e fl. 516 da numeração manual, que não foram localizadas, diante da negativa da recorrente, surgem dúvidas quanto a existência ou não das alegadas transações. Em caso de dúvidas o artigo 112, III, do CTN, determina que esta interpreta-se em favor do contribuinte e não do fisco.

Dos contribuintes intimados, apresentaram respostas as empresas Tecidos Estrela, Perel Indústria, Mimosa Indústria e Comércio Ltda, Confecções Pipolak Ltda e Hidrogênio Indústria de Roupas.

No caso da empresa Confecções Pipolak Ltda., as notas fiscais não foram localizadas em função do tempo decorrido, mas foi apresentada cópia do Livro Registro de Entradas nº 10, onde as aquisições em questão encontravam-se devidamente registradas. Não há informação quanto aos pagamentos.

Por outro lado, a empresa Hidrogênio Indústria e Comercio de Tecidos Ltda., apresentou as notas fiscais e o Livro Registro de Entradas de Mercadorias, onde se encontram registradas as notas fiscais. Não apresentou comprovante de pagamentos.

Conforme amplamente debatido na sessão de julgamento, a prova da omissão de receita, ressalvada a opinião do relator quanto às empresas que não apresentaram quaisquer documentos relacionados às transações, deve ser analisada em seu conjunto. Vê-se, por exemplo, que as alegações da recorrente são genéricas.. Em nenhum momento nominou qualquer empresa em relação à qual não tivesse realizado vendas ou que, ainda que tivesse, realizou em valores inferiores ao indicado.

Se de um lado a autoridade fiscal, para fazer o lançamento, baseou-se em informações dos clientes da fiscalizada, sem trazer documentos aos autos, de outro a fiscalizada não faz nenhuma alegação dizendo que não realizou ditas vendas. E mais, não apresenta um único documento capaz de demonstrar os fatos que alega, isto é, a saída de mercadorias para industrialização. Assim, é de se manter a exigência por omissão de receita, inclusive em relação às empresas que não apresentaram quaisquer documentos.

Contudo, se das circunstâncias dos autos, por apuração indireta, é possível intuir a existência de omissão de receita, o mesmo não pode se dizer em relação à multa qualificada, em relação à qual se exige prova concreta. A situação dos autos, isto é, informações das GIAS do ICMS que coincidem com as declarações prestadas ao Fisco Federal, mas não conferem com informações em que os clientes indicam realizar compras em valores superiores, sem que nem todos comprovassem as operações, é situação que caracteriza a hipótese prevista na Súmula 14 do CARF, impondo provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa.

### **Da questão relacionada à modificação introduzida ao lançamento**

Ademais, após enviar notificação com os fatos indicados às fls. 145/146 e atribuído a estes qualificação a justificar a autuação com multa de 75%, prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, a autoridade fiscal, em procedimento subsequente que nominou de re- ratificação da autuação, descrevendo os mesmos fatos e circunstâncias, atribui nova qualificação, caracterizando-os como fraudulentos a justificar a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II, do dispositivo de lei acima citado, conforme redação vigente à época.

Ocorre que o administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis :

"Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo

149"

O artigo 149, do Código Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam:

*"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:*

*I - quando a lei assim o determine;*

*II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;*

*III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;*

*IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;*

*V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;*

*VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;*

*VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;*

*VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior ;*

*IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.*

*Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."*

No caso dos autos, a revisão do lançamento não se deu por fato desconhecido da autoridade fiscal, quando do primeiro lançamento. O que ocorreu foi nova qualificação jurídica a fatos já conhecidos e descritos no primeiro termo de verificação fiscal. Tal procedimento, isto é, diante dos mesmos fatos atribuir outra qualificação jurídica, está a revelar hipótese de erro de direito (equivoco na valoração dos fatos jurídicos), situação que à luz do artigo 146 do CTN, não admite revisão do lançamento. Neste sentido destaco os itens 4 a 7 da ementa do Recurso Especial nº 1.130.546 – RJ, julgado sob a forma do artigo 543-C, do CPC, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 09/08/2010.

(...)

*4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.*

*5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.*

*6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável,*

*máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução".*

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que "a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento". (RESP nº 1.130.546 – RJ, julgado sob a forma do artigo 543-C, do CPC, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 09/08/2010).

Ainda, em relação ao tema, destaca a doutrina:

Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...).

Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistente previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707).

Ademais, não se deve confundir motivo com motivação. A motivação faz parte da forma do ato, isto é, ela integra a sua essência e não o elemento motivo. Se o ato deve ser motivado para ser válido, uma vez motivado, não pode a autoridade administrativa, em momento subsequente, alterar a motivação, sob pena de nulidade. Ou os motivos determinantes do ato administrativo existiam quando de sua prática e ele é válido, ou inexistiam e o ato, neste caso, é inapto a produzir efeitos no mundo jurídico<sup>2</sup>.

### **Do aspecto temporal do PIS e da Cofins.**

É incabível a constituição de crédito tributário sem que se observe o critério material, temporal e espacial da norma tributária. Interessa ao exame da exigência do PIS e da Cofins a análise dos critérios material e temporal.

Da análise dos artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, pode se dizer que a regra-matriz de exigência da Cofins, cuja alíquota inicial foi alterada, no que diz respeito aos critérios acima apontados, assim se constitui:

**a) critério material:** 2% sobre o faturamento (alíquota que posteriormente foi alterada).

**b) critério temporal:** faturamento mensal;

<sup>2</sup> A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. [...] Havendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido.

O critério temporal pode dizer respeito a fatos geradores instantâneos ou complexivos. Quando se refere a fatos geradores complexivos tem-se uma cadeia de atos que resultam num único evento, sobre o qual incide a regra tributária. A constituição do fato gerador dito complexivo pode ser comparado ao percurso de uma maratona, identificada por um ponto de partida e outro de chegada. No trajeto os atletas executam inúmeros passos que os conduzem à linha de chegada. Este conjunto de passos, do início ao fim da corrida, para efeitos de trajeto, constitui-se um todo indissociável, qual seja, o percurso. Em outras palavras, para efeito de percurso, havendo um marco inicial e outro final, não se pode considerar apenas os últimos passos, como se fossem dissociáveis do restante do trajeto<sup>3</sup>.

Idêntico raciocínio aplica-se ao PIS e a Cofins. Se a norma estabelece que há que se observar o faturamento mensal, não se pode considerar as receitas somente da última semana do mês e, tampouco, se pode considerar o faturamento anual, semestral ou trimestral. Tal procedimento importaria em violação do critério temporal, fixado nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 1990, e artigo 2º, da Lei nº 9.715, de 1998, a seguir transcritos:

*Lei Complementar nº70, de 1991.*

*Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às d3s atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.*

*Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.*

*Lei nº 9.715, de 1998.*

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

No caso concreto, quando se analisa a apuração do PIS e da Cofins, não se verifica nenhuma situação indicando critério de apuração mensal e sim trimestral. A alteração, por parte da turma julgadora, do critério temporal, eleito pela autoridade fiscal, importa em modificação do critério jurídico, procedimento que somente é possível quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução (art. 146 do CTN).

Neste contexto, havendo erro no critério temporal de apuração do tributo, não se pode cindir o critério temporal eleito pela autoridade autuante, para eleger um novo critério temporal, qual seja, mensal e, com base nisto, manter o lançamento correspondente à receita auferida no último mês do trimestre.

Importante que fique registrado a opinião do relator e do Conselheiro Carlos Pelá, ausente neste julgamento, que no caso em tela não se está simplesmente reduzindo a base de cálculo da exigência, mas sim alterando o critério jurídico adotado pela autoridade fiscal em relação à exigência.

<sup>3</sup> O mesmo raciocínio aqui exemplificado se aplica ao imposto de renda, ao PIS e a Cofins. Se estes têm como critério os rendimentos (lucro) ou as receitas verificadas num determinado período, não será qualquer lucro ou receita que resultará na incidência da norma, mas sim as que se verificarem no período eleito pelo legislador.

Contudo, em que pese os fundamentos acima mencionados, a douta maioria do colegiado entende nos casos em que o lançamento do PIS e da Cofins é feito com apuração trimestral ou anual é possível manter a exigência em relação ao último mês do trimestre ou do ano-calendário, conforme o caso. Tal decisão está alicerçada no entendimento de que não se trata de alteração de critério jurídico, em relação ao aspecto temporal, eleito pela autoridade fiscal, mas sim de adequação da base de cálculo.

Desta forma, em relação a este ponto, dado o entendimento da douta maioria, ressalvada a opinião do relator e do Conselheiro Carlos Pelá, e considerando os valores das receitas nos meses de março, junho setembro e dezembro de 2002, dá-se provimento ao recurso, reduzir a base de cálculo do PIS e da Cofins, nos meses aqui indicados, para R\$ 339.950,00; R\$ 236.793,00; R\$ 65.235,00 e R\$ 371.028,00, respectivamente.

**ISSO POSTO**, dá-se parcial provimento ao recurso para afastar a exigência de multa qualificada e reduzir a base de cálculo do PIS e da Cofins, nos meses de março, junho, setembro e dezembro, respectivamente, aos seguintes valores R\$ 339.950,00; R\$ 236.793,00; R\$ 65.235,00 e R\$ 371.028,00.

*assinado digitalmente*

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator